



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 19.9.17

Αριθμός απόφασης: 4977

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **21.4.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, με έδρα στη, και με νόμιμο εκπρόσωπο στην Ελλάδα τον, κατοίκου, κατά της με αριθμό/16 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 2005, και κατά της με αριθμό/16 Πράξης Επιβολής Προστίμου, χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, καθώς και τις οικίες εκθέσεις ελέγχου τελών χαρτοσήμου και εισοδήματος.

5. Τη με αριθμό/16 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 2005, και τη με αριθμό/16 Πράξη Επιβολής Προστίμου, χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **21.4.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο

εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/16 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά ποσού τελών χαρτοσήμου (πλέον ΟΓΑ) ύψους 47.578,02 €, πλέον προσαυξήσεων λόγω μη υποβολής δήλωσης ύψους 57.093,62 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 13.12.16 έκθεσης ελέγχου τελών χαρτοσήμου χρήσης 2005 της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα εταιρεία συστάθηκε στις 13.7.05 με έδρα την Κύπρο και μετοχικό κεφάλαιο 10.000 λίρες Κύπρου, και προέβη σε έναρξη εργασιών αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα στις 16.11.05 για αγορά ακινήτου που πραγματοποιήθηκε στις 22.11.05 αντί τιμήματος ύψους 1.700.000 €. Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, η αγορά του ακινήτου από την υπό κρίση εταιρεία δεν πραγματοποιήθηκε με ίδια κεφάλαια της εταιρείας αλλά με χρήματα που της δάνεισε η μέτοχος κα, και συνεπώς η προσφεύγουσα ήταν κατά την εν λόγω χρήση υπόχρεη σε υποβολή δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου 2%.

Με τη με αριθμό/16 Πράξη Επιβολής Προστίμου, χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§19 του ν. 4174/2013 ύψους 100,00 €, λόγω υποβολής δήλωσης Ε2 με ανακριβή στοιχεία χωρίς να προκύπτει φορολογική υποχρέωση.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα, στη χρήση 2012 υπέβαλε το πληροφοριακό έντυπο Ε2 με ανακριβή στοιχεία καθώς δεν ανέγραψε το κενό κτίριο συνολικής επιφάνειας 335,60 τ.μ. (με το λατινικό αριθμό II).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας του παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Δεν υφίσταται υποχρέωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου διότι τα εμβάσματα που έχουν εγγραφεί στα βιβλία της εταιρείας αποτελούν καταβολή ναυτιλιακών μερισμάτων στη μέτοχο της εταιρείας κα
2. Σκοπός της ευρωποίησης των υπό κρίση ναυτιλιακών μερισμάτων ήταν καταθέσεις για μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας.
3. Δεν υφίσταται υποχρέωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου καθώς η προσφεύγουσα έχει έδρα την Κύπρο.
4. Δεν προκύπτει από τα βιβλία της εταιρείας η συνομολόγηση δανειακής σύμβασης.
5. Αν οι ευρωπαϊσμοί ναυτιλιακού συναλλάγματος θεωρηθούν ως εγγραφές υποκείμενες σε τέλη χαρτοσήμου, τότε το ύψος αυτού θα πρέπει να είναι 1% και όχι 2%.
6. Ο καταλογισμός των πρόσθετων φόρων ανακρίβειας είναι μη νόμιμος και αντισυνταγματικός.
7. Η επιβολή του προστίμου ύψους 100,00 €, λόγω υποβολής δήλωσης Ε2 με ανακριβή στοιχεία είναι αυθαίρετη καθώς το εν λόγω κτίριο συνολικής επιφάνειας 335,60 τ.μ. (με το λατινικό αριθμό II) έχει αναγραφεί στο Ε2 της χρήσης 2012.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8§1 του Κώδικα Νόμων Τελών Χαρτοσήμου (ΦΕΚ 239 Α' 28.7.1931) ορίζεται ότι: «Έγγραφα έχοντα αντικείμενον κινητήν ή ακίνητον περιουσίαν κειμένην εν Ελλάδι ή υποχρεώσεις εκτελεστέας εν αυτή, συνταχθέντα δε εν τη αλλοδαπή, αλλ' ουχί ενώπιον ελληνικής αρχής επί πληρωμή του οικείου τέλους, υποβάλλονται εις τα κατά τον παρόντα νόμον τέλη υπό τας κατωτέρω διακρίσεις: α) ... β)...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του Κώδικα Νόμων Τελών Χαρτοσήμου (ΦΕΚ 239 Α' 28.7.1931) ορίζεται ότι: «Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 15, το τέλος ορίζεται εις 2% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμές».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα Νόμων Τελών Χαρτοσήμου (ΦΕΚ 239 Α' 28.7.1931) ορίζεται ότι: «1. Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος (2%) υπόκεινται: Πάσα συμβασις, οιοδήποτε αντικείμενον συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε ... μεταξύ ... εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου και ανωνύμου εταιρείας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού, καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.

5.γ' Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρίας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κλπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κλπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κλπ. προβλεπόμενον τέλος. ...»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.Δ. 3717/1957, η αληθής έννοια των διατάξεων της νομοθεσίας περί τελών χαρτοσήμου, καθόσον αφορά την υπαγωγή των αναφερομένων στη νομοθεσία αυτή συμβάσεων, πράξεων κ.λπ. σε τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφο αποδεικνύουν την σύμβαση, πράξη κ.λπ., λογίζεται και κάθε εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών, η οποία υποβάλλεται στο οικείο τέλος χαρτοσήμου, για την κατ' αυτό το χρόνο αποδεικνυόμενη δικαιοπραξία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 806 του ΑΚ: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλόμενους μεταβιβάζει στον άλλο κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου, προκειμένου περί συμβάσεων δανείου, για τις οποίες δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, απαιτείται να έχει γίνει εγγραφή στα βιβλία της επιχειρήσεως, από την οποία να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της συμβάσεως δανείου, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνολολόγηση τέτοιας συμβάσεως από εγγραφές που αναφέρονται σε άλλες έννομες σχέσεις και δεν συνιστούν δανειακή σύμβαση η απλή χρέωση

λογαριασμών της εταιρείας με γενικούς τίτλους όπως «Διάφοροι» ή «Χρηματοδότηση εισαγωγών» και «προμηθευτές - πιστωτές» κλπ, καθόσον δεν προκύπτουν τα στοιχεία που απαιτούνται, κατά το άρθρο 806 ΑΚ, για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης (ΣτΕ 2047/1978, 1701/90, 2683/1988, 2761/1982, 1288/1989, 190/2009, 2911/1993, 2134/1987). Τα στοιχεία της σύμβασης δανείου πρέπει να προκύπτουν είτε από τη σχετική σύμβαση είτε από την εγγραφή στα βιβλία (όταν αυτή λογίζεται ως έγγραφο που αποδεικνύει την σύμβαση σύμφωνα με τα ανωτέρω).

Επειδή σύμφωνα με το πόρισμα της από 13.12.16 έκθεση ελέγχου τελών χαρτοσήμου, χρήσης 2005, της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, η προσφεύγουσα ήταν κατά την εν λόγω χρήση υπόχρεη σε υποβολή δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου 2%, καθώς η αγορά του ακινήτου πραγματοποιήθηκε με χρήματα τα οποία της δάνεισε η μέτοχός της κα Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, από τις εγγραφές στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων κατά την εν λόγω χρήση, καθώς και από τα αναφερόμενα στο συμβόλαιο αγοράς του ακινήτου, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ευρωποίησε (στα έσοδα) ποσά από μετατροπή ναυτιλιακού συναλλάγματος από τις τράπεζες και, συνολικού ύψους 1.982.417,54 €. Δεν υφίσταται έγγραφη δανειακή σύμβαση, αλλά η εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας των ποσών από μετατροπή συναλλάγματος σε ευρώ από τις ανωτέρω τράπεζες αποτελεί απόδειξη της έγγραφης κατάρτισης δανειακής σύμβασης. Οι καταχωρισμένες εγγραφές εσόδων στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου, έχουν ως εξής:

Ημερομηνία Εγγραφής	Είδος Παραστατικού	Αιτιολογία	Ποσό (€)
17.11.05			100.000,00 €
17.11.05			7.210,63 €
17.11.05			900.000,00 €
17.11.05			847.000,00 €
17.11.05			40.997,61 €
17.11.05			87.209,30 €
ΣΥΝΟΛΟ			1.982.417,54 €

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, δεν συνάγεται ότι από τις εν λόγω εγγραφές στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας προκύπτουν τα απαιτούμενα στοιχεία για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης κατά το άρθρο 806 ΑΚ, ώστε οι εγγραφές αυτές να αποτελέσουν απόδειξη της έγγραφης κατάρτισης δανειακής σύμβασης και η προσφεύγουσα να καταστεί υπόχρεη σε υποβολή δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή δεν παρείχε την απαιτούμενη από τις ανωτέρω διατάξεις σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που να θεμελιώνουν την έκδοση της προσβαλλομένης Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 2005, σε βάρος της προσφεύγουσας.

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, χρήσης 2012, επί της οποίας εδράζεται η με αρ. /13.12.16 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, η προσφεύγουσα, στη χρήση 2012 υπέβαλε το πληροφοριακό έντυπο Ε2 με ανακριβή στοιχεία καθώς δεν ανέγραψε το κενό κτίριο συνολικής επιφάνειας 335,60 τ.μ. (με το λατινικό αριθμό II).

Επειδή, όμως, από τη προσκομισθείσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δήλωση Ε2 της προσφεύγουσας, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), που υποβλήθηκε στις 2.7.13, προκύπτει η αναγραφή σε αυτή του κενού κτιρίου συνολικής επιφάνειας 335,60 τ.μ. (με το λατινικό αριθμό II), και συνεπώς, το πρόστιμο του άρθρου 72§19 του ν. 4174/2013 που επιβλήθηκε με τη με αρ./16 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου θα πρέπει να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **21.4.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ , και την ακύρωση των προβαλλομένων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2005-31.12. 2005

Διαφορά ποσού τελών χαρτοσήμου (πλέον ΟΓΑ)	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00 €

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2012-31.12. 2012

Πρόστιμο του άρθρου 72§19 του ν. 4174/2013 **0,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
α/α**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.