



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

09/02/2018

Αριθμός απόφασης:

1271

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την υπ' αρ. πρωτ./07-12-2017 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα επί της οδούΤΚ 10678 Αθήνα, κατά, της με αριθμ./2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως μεταρρύθμιση καθώς και την από 24/10/2017 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου .

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με αρ. πρωτ./07-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρίας με την επωνυμία της εταιρείας «», ΑΦΜ, 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, καθώς και το από 17/01/2018 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ 12992 ΕΙ 2018 ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημα επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ. Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου ποσού 14.399,94,00 ευρώ πλέον ΟΓΑ επί των τελών χαρτοσήμου ποσού 2.879,97 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 17.279,81 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας στον ΟΓΑ επί των τελών χαρτοσήμου ποσού 3.455,96 ευρώ , ήτοι συνολικού ποσού **38.015,58 €**.

Η ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών βάσει των διαπιστώσεων της από 24-10-2017 έκθεσης μερικού ελέγχου γραφείου τελών χαρτοσήμου (Κ.Ν.Τ.Χ) (Επανάληψη Διαδικασίας) καθώς και της από 07-06-10 έκθεσης ελέγχου του ελεγκτή του Π.Ε.Κ. Αθηνών, η οποία και αποτελεί ενιαίο και αναπόσπαστο μέρος της, κατόπιν της υπ αρ./10-05-2016 όπως τροποποιήθηκε με την υπ'αρ./13-09-2017 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. .

Ειδικότερα από τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι, μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι για τη Διαχειριστική περίοδο 1.1.2008 – 31.12.2008;

Από τις εγγραφές του_δοσοληπτικού λογαριασμού'33.95 ως επίσης και των λογαριασμών 3311, 3502, και 53,97 διαπιστώθηκε ότι έχουν πραγματοποιηθεί καταθέσεις και αναλήψεις διαφόρων ποσών με τη μορφή ταμειακών διευκολύνσεων από μετόχους μέλη του Δ.Σ., συνολικού ύψους 1.439.984,00 ευρώ, χωρίς όμως η ελεγχόμενη να έχει υποβάλλει μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα την προβλεπόμενη από το άρθρο 30 του Π.Δ. 99/77 (Κ.Φ.Σ.) όπως διατηρείται σε ισχύ με το άρθρο 39, παρ. 10 του Π.Δ. 186/92 Δήλωση απόδοσης Τελών Χαρτοσήμου και ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της υπ' αρ./10-06-2010 Πράξης Καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου Διαχειριστικής Περιόδου 01/01/2008-31/12/2008.

Οι σχετικές εγγραφές είναι οι εξής:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ
35.95.00.0005		10-Νοεμ-08	60.804,00
35.95.00.0006		20-Νοεμ-08	39.180,00
35.95.00.0007		20-Νοεμ-08	10.000,00
35.00.02.0002		31 –Δεκ-08	300.000,00
53.98.00.0001		31 –Δεκ-08	230.000,00
53.98.00.0002		31 –Δεκ-08	60.000,00
33.11.00.0062		31 –Δεκ-08	140.000,00
35.02.00.0101		31 –Δεκ-08	600.000,00

Η προσφεύγουσα για την ως άνω πράξη άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, το οποίο εξέδωσε την υπ αριθ./2016 απόφαση, σύμφωνα με την οποία ακύρωσε την με αρ./10-06-2010 Πράξη Καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ως νομικώς πλημμελή διότι η φορολογική Αρχή που εξέδωσε τις πράξεις αυτές δεν διασφάλισε στην προσφεύγουσα, ως όφειλε, την ευχέρεια να εκθέσει τις απόψεις της σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος.

Από τη Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών διενεργήθηκε έλεγχος κατόπιν της υπ αρ./10-05-2016 όπως τροποποιήθηκε με την υπ'αρ./13-09-2017 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της, κατ' επανάληψη διαδικασίας βάσει της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 30^ο Μονομελές) προκειμένου να θεραπευθεί η νομική πλημμέλεια που οδήγησε στην ακύρωση της Πράξης Καταλογισμού του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Αθηνών και να κληθεί η ελεγχόμενη να ασκήσει το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασής της πριν την έκδοση των σε βάρος της καταλογιστικής πράξης.

Στη συνέχεια ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών αποδεχόμενος τις διαπιστώσεις του αρχικού ελέγχου του ΠΕΚ Αθηνών επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ' αρ./04-09-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τον υπ'αρ./04-09-2017 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Τελών Χαρτοσήμου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 και αφού έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς της, προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως μεταρρύθμιση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΝΟΜΟΥ – ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΑΛΛΩΣ ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ .

Ισχυρίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε χωρίς να έχει προηγουμένος εκδοθεί εντολή ελέγχου και ότι αυτή μη νομίμως εκδόθηκε κατόπιν έκδοσης και κοινοποίησης της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.

2. ΜΗ ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΗ ΤΗΡΗΣΗ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΚΡΟΑΣΗΣ- ΠΑΡΑΝΟΜΗ ΑΛΛΩΣ ΠΛΗΜΜΕΛΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Οι εκδοθείσες πράξεις δεν είναι αιτιολογημένες ως προς τα συμπεράσματα του ελέγχου, ο οποίος ουδόλως εξειδικεύει την ανεπάρκεια των προσκομισθέντων αποδεικτικών στοιχείων παρά αόριστα και άκριτα τα απορρίπτει συλλήβδην.

Η γενικόλογη κρίση του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών δεν ανταποκρίνεται στο βάρος που έχει η φορολογική αρχή να αποδείξει την αποδιδόμενη παράβαση που φέρεται να έχει διαπράξει. Συγκεκριμένα δεν πληροί τις προϋποθέσεις της ειδικής, σαφούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας και οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτέες λόγω μη ουσιαστικής τήρησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, άλλως λόγω ελλείψεως ειδικής σαφούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας.

3. ΜΗ ΥΠΑΓΩΓΗ ΣΕ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η εταιρεία κατά το υπό κρίση έτος 2008 πέραν των λογιστικών συναλλαγών βάσει τιμολογίων και λοιπών παραστατικών, βρέθηκε στην ανάγκη να χρηματοδοτεί με απόφαση Γενικής Συνέλευσης τα έργα, τα οποία προέβλεπε ότι θα αναλάβει ανά έτος. Ως εκ τούτου οι Μέτοχοι

έκαναν διάφορες καταβολές έναντι αύξησης Μετοχικού Κεφαλαίου προκειμένου να καλύψουν τις χρηματοδοτικές ανάγκες των έργων.

Κατά την διάρκεια όμως του ίδιου έτους η εταιρεία, βάσει των εισπραξίων της επέστρεψε τα ποσά τα οποία είχαν δοθεί βάσει της απόφασης της Γενικής Συνέλευσης έναντι αύξησης κεφαλαίου και ως εκ τούτου τα υπόλοιπα του αναλυτικού καθολικού των μετόχων μηδενίζονταν.

Επομένως, πρέπει να επισημανθεί ότι η εταιρεία προκειμένου να ανταπεξέλθει στην εύρυθμη λειτουργία των αναληφθέντων έργων κατά το έτος 2008 βρέθηκε στην ανάγκη να λάβει αποφάσεις για αύξηση του Μετοχικού Κεφαλαίου, όμως η όλη εξέλιξη των έργων και η εύρυθμη εισπραξιμότητα από τα εκτελεσθέντα εντός του έτους αυτού οδήγησε στην απόφαση για ακύρωση προβλεπόμενων αυξήσεων Μετοχικού Κεφαλαίου όπως αναφέρεται και στις σχετικές καρτέλες του αναλυτικού καθολικού όπου το υπόλοιπο της έκαστης καρτέλας είναι μηδενικό, διότι όλες οι σχετικές κινήσεις καταβολών έχουν αντίστοιχα επιστραφεί. Κατά συνέπεια **οι διάφορες καταβολές αφορούσαν προβλεπόμενη αύξηση κεφαλαίου και όχι χρηματική διευκόλυνση.**

Συμπερασματικά, οι επίδικες εγγραφές αυτές δεν υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου, επειδή συνιστούσαν πράξεις αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας που απαλλάσσονται από τα τέλη αυτά, όπως αποδεικνύεται και από σχετική βεβαίωση του ορκωτού ελεγκτή. Προσκόμισε δε, πρακτικά αποφάσεων των Έκτακτων Γενικών Συνελεύσεων .

4. ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΕΥΜΕΝΕΣΤΕΡΟΥ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ (ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΑ)

5. Επίσης με το από 17/01/2018 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ 12992 ΕΙ 2018 ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημα η προσφεύγουσα ζητά την **εφαρμογή ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017 ως προς την επιβολή πρόσθετων φόρων/προσαυξήσεων.**

Επί του ισχυρισμού περί παράβαση νόμου-Μη έκδοση άλλως μεταγενέστερης έκδοσης εντολής ελέγχου

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε χωρίς να έχει προηγουμένως εκδοθεί εντολή ελέγχου και ότι αυτή, μη νομίμως εκδόθηκε κατόπιν της έκδοσης και κοινοποίησης της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.

Επειδή ο έλεγχος διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα κατόπιν της με αριθ./10-05-2017 εντολής ελέγχου Μερικού Ελέγχου Τελών Χαρτοσήμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε Αθηνών ή οποία στην συνέχεια τροποιήθηκε με την υπ'αρ./13-09-2017 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ ως προς το όνομα του Προισταμένου τμήματος ελέγχου.

Επομένως απορρίπτεται ο εν λόγο ισχυρισμός της ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος .

Επί του ισχυρισμού περί μη ουσιαστικής τήρησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης και πλημμελούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων

Επειδή επιδόθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα το υπ' αρ./04-09-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τον Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Τελών Χαρτοσήμου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και της δόθηκε προθεσμία είκοσι (20) ημερών ώστε να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί αυτών.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε έγγραφο απολογητικό υπόμνημα αλλά επέδειξε στον έλεγχο αντίγραφα των από 03-11-08 και 31/12/2008 πρακτικών των Δ.Σ. περί λήψης καθώς και ανάκλησης αποφάσεων αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης, προβάλλοντας προφορικά ισχυρισμούς ότι τα επίμαχα καταβληθέντα από και προς τους μετόχους ποσά αφορούσαν ποσά για αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου οι οποίες τελικώς δεν ολοκληρώθηκαν τους οποίους προφορικούς ισχυρισμούς ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε.

Επομένως από τα ως άνω προκύπτει ότι τηρήθηκαν από τον έλεγχο οι προβλεπόμενες διαδικασίες σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ και δόθηκε το δικαίωμα στην προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της.

Επί του ισχυρισμού περί μη υπαγωγής σε τέλη χαρτοσήμου των πράξεων αύξησης μετοχικού κεφαλαίου.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά επί των οποίων καταλογίζονται τέλη χαρτοσήμου αφορούσαν καταθέσεις με σκοπό αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου, οι οποίες τελικώς δεν ολοκληρώθηκαν.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5γ', εδάφιο τέταρτο, του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, σε τέλος χαρτοσήμου 1% υπόκειται κάθε εν γένει εγγραφή στα βιβλία επιτηδευματιών περί καταθέσεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους, ή άλλα πρόσωπα προς εμπορικές εν γένει εταιρίες ή επιχειρήσεις, η οποία (εγγραφή) δεν ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κλπ., υποβληθείσα στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσα νομίμως των τελών αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, τα ποσά που κατατίθενται από τους μετόχους για να καλυφθεί η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου **παρακολουθούνται στο λογαριασμό 43.00 «Καταθέσεις μετόχων»**. Προϋποθέσεις για να κινηθεί ο λογαριασμός αυτός είναι να μην έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου και να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας. Στην περίπτωση όπου απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων, η ημερομηνία σύγκλησής της καθορίζεται στην ίδια απόφαση του διοικητικού συμβουλίου και δεν απέχει περισσότερο από ένα έτος από την ημερομηνία αυτής της απόφασης.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή επικαλείται και προσκομίζει

-τα από 03-11-08 και 31/12/2008 πρακτικά των Έκτακτων Γενικών Συνελεύσεων περί λήψης και ανάκλησης αποφάσεων αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης

- Ημερολογιακές εγγραφές των υπό- λογαριασμών του λογ. ΕΓΛΣ 33, 40, 42 και 38 με κινήσεις σχετικά με τις ως άνω αποφάσεις και

- την με ημερομηνία 04/12/2017 βεβαίωση ορκωτού βάσει της οποίας περιγράφει τις ως άνω κινήσεις.

Επειδή οι λογαριασμοί στους οποίους καταχωρήθηκαν οι κινήσεις (35.00, 35.95, 53.98, 33.11.) όπως αποτυπώθηκαν και στην από 07-06-10 έκθεση ελέγχου του Π.Ε.Κ. Αθηνών αφορούσαν σε προσωρινές καταθέσεις των μετόχων.

Επειδή τα ως άνω προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα αποδεικτικά στοιχεία **δεν αφορούν τις κινήσεις που ο έλεγχος χαρακτήρισε ως ταμειακές διευκολύνσεις** και καταλόγισε τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή η απόφαση 1470/2002 του ΣτΕ καθώς και η αριθ. 3029/30-09-2014 απόφαση της ΔΕΔ που επικαλείται η προσφεύγουσα **δεν αναφέρονται στο ίδιο θέμα** διότι το Συμβούλιο της Επικρατείας, με την απόφαση του 1470/2002, αποφάνθηκε ότι: οι καταθέσεις χρημάτων από

μετόχους ανώνυμης εταιρίας ή από τρίτους στην εταιρία αυτή, για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της, δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, ανεξάρτητα αν, για τις καταθέσεις αυτές, είχε προηγηθεί ή όχι η απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (ή του Δ.Σ.) της ανώνυμης εταιρίας, για μελλοντική αύξηση του κεφαλαίου της. Και τούτο, γιατί η αύξηση του κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρίας, ως πράξη, συνιστώσα αντικείμενο του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων, οποτεδήποτε γενόμενη, απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του περί Φ.Σ.Κ. Νόμου 1676/1986. Αντίθετη εκδοχή, περί επιβολής, δηλαδή, τέλους χαρτοσήμου στις καταθέσεις αυτές, θα προσέκρουε στο άρθρο 10 και στους σκοπούς της κοινοτικής περί φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων Οδηγίας 69/335/1969 Ε.Ο.Κ.. Επίσης σύμφωνα με την με αρ. **3029/30-09-2014 απόφαση της Δ.Ε Δ έγινε δεκτό ότι δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου τα ποσά που κατατίθενται για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου στο Λ 43** προορισμένα για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου και τα οποία παραμένουν στο λογαριασμό χωρίς να έχει γίνει αύξηση κεφαλαίου διότι στον νόμο περί ανωνύμων εταιριών (Κ.Ν. 2190/1920) δεν τάσσεται πουθενά προθεσμία για πόσο διάστημα πρέπει να παραμείνουν στον παραπάνω ειδικό λογαριασμό κατατεθειμένα τα καταβληθέντα χρήματα της κάλυψης του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου ή των αυξήσεών του.

Επειδή εν προκειμένω στην υπό κρίση υπόθεση, αφενός οι καταθέσεις από τους μετόχους γινόταν σε δοσοληπτικούς λογαριασμούς , χωρίς να αποδεικνύεται λόγω μη προσκόμισης αναλυτικών καθολικών ότι γίνεται μνεία της αιτίας της κατάθεσης **«ποσά προοριζόμενα για μελλοντική αύξηση κεφαλαίου» και μετέπειτα επιστροφή αυτών και αφετέρου** η ακολουθούμενη πρακτική των επανειλημμένων αυξήσεων μετοχικού κεφαλαίου και της ακύρωσης αυτών για να ακολουθήσουν στη συνέχεια νέες αυξήσεις και νέες ακυρώσεις αυτών, βάσει των προσκομισθέντων πρακτικών των Έκτακτων Γενικών Συνελεύσεων, αποδεικνύουν πως οι συναλλαγές αφορούσαν προσωρινές καταθέσεις των μετόχων, υπαγόμενες σε τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24-10-2017 έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου τελών χαρτοσήμου (Κ.Ν.Τ.Χ) (Επανάληψη Διαδικασίας) καθώς και της από 07-06-10 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή του Π.Ε.Κ. Αθηνών, η οποία και αποτελεί ενιαίο και αναπόσπαστο μέρος της, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αναπτόδικοι .

Επί του αιτήματος για εφαρμογή ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. [4509/2017](#) (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

Ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επεικέρτερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, **λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδιασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με

βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Επομένως γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για εφαρμογή ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από με αριθμό πρωτοκόλλου/07-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρίας με την επωνυμία της εταιρείας «.....», ΑΦΜκαι **την τροποποίηση** της με αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, Διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Διαχειριστική περίοδο 1.1.2008 – 31.12.2008

	Δήλωσης	Ελέγχου	Παρούσας	Διαφορά
--	---------	---------	----------	---------

Ανάλυση			ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
Χαρτόσημο		14.399,84	14.399,84	14.399,84
ΟΓΑ Χαρτοσήμου		2.879,97	2.879,97	2.879,97
Πρόσθετα φόρος στα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής		17.279,81	0	
Πρόσθετος φόρος στον ΟΓΑ Τελών χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής (20%)		3.455,96	0	
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			8.639,90	8.639,90
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 50μ. =36,50%			6.307,13	6.307,13
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		38.015,58	32.226,84	32.226,84

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.