



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604536

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα, 01.10.2015

Αριθμός απόφασης: 4102

**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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .....2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την από 29.09.2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ..... και με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος χαρτοσήμου ποσού 12.000,00 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 2.400,00 € , πλέον 5.100,00 € και 1.020,00 € αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης).

Η διαφορά τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ επί χαρτοσήμου προέκυψε διότι ο λογ. 53.14 του ΕΓΛΣ «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ» παρουσίαζε πιστωτικό υπόλοιπο το ποσό των 600.000 ευρώ στο προσωρινό ισοζύγιο προ κλεισίματος της 31/12/2013. Λόγω του ότι,

α) μεταξύ των εταίρων και της ελεγχόμενης επιχείρησης υπάρχει «συμβατική σχέση»,  
β) το λογιστικό υπόλοιπο του λογ. 53.14 «ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ» συνιστά εγγραφή στα επίσημα φορολογικά βιβλία,  
γ) το τέλος χαρτοσήμου οφείλεται ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο δια της καταθέσεως χρημάτων σκοπό, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Υπ.Οικ. Κ 8802/654/1983)

προκύπτει ότι η μη λήψη των κερδών των εταίρων και η επιλογή τους να παραμείνουν τα ποσά στην εταιρεία συνιστά μορφή δανείου παρότι δεν υφίσταται κάποια δανειακή σύμβαση, και υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ 20%.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Το πιστωτικό υπόλοιπο των 600.000,00 € , στους προσωπικούς λογαριασμούς των εταίρων, αφορά την πίστωση αυτών, με τα κέρδη της εταιρείας, και την παραμονή των κερδών αυτών στους ανωτέρω λογαριασμούς.

2) Η παραμονή των κερδών εις τους ανωτέρω λογαριασμούς, εις ουδέν τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5 περ. γ' του Κ.Τ.Χ.

3) Σύμφωνα με την Εγκ. 13/1975 του Υπουργείου Οικονομικών η παραμονή των κερδών, ανεξαρτήτως χρόνου, εις τους ως άνω λογαριασμούς, εις ουδέν τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται το άρθρο 22 παρ. 1 του ν. 3296/2004 , την ΠΟΛ. 1007/17.01.2005 του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών και τις αποφάσεις του ΣτΕ 1367/1989 , ΣτΕ 1368/1989 , ΣτΕ 2746/1987, ΣτΕ 725/1990 , ΣτΕ 2805/1994 και ΣτΕ 317/1974.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5 περ. γ' του Κ.Τ.Χ. ορίζεται ότι: «Εις τέλος εν επί τοις εκατόν (1%) υπόκεινται, από του ημερολογιακού έτους 1974 και εφεξής, τα εκ των βιβλίων και στοιχείων προκύπτοντα καθαρά κέρδη των ομορρυθμων, ετερορρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιριών, ως και των κερδοσκοπικών συνεταιρισμών και κοινοπραξιών. Το ως άνω τέλος, εις ας περιπτώσεις υφίσταται υποχρέωσις υποβολής της υπό της διατάξεως της παραγράφου 1 του άρθρου 16α του Ν.Δ. 3323/1955 προβλεπομένης δηλώσεως, καταβάλλεται εφ' άπαξ δια της εν λόγω δηλώσεως και συν τη εμπροθέσμου υποβολή ταύτης. Εις ας περιπτώσεις δεν υφίσταται τοιαύτη υποχρέωσις, το τέλος τούτο καταβάλλεται εντός τριμήνου από της λήξεως της διαχειριστικής περιόδου, ανεξαρτήτως της κατηγορίας των τηρουμένων βιβλίων. Το κατά το προηγούμενον εδάφιον τέλος οφείλεται και οσάκις δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία ή εκ των τηρουμένων δεν προκύπτουν τα καθαρά κέρδη ή τα προκύπτοντα τυγχάνουν αναληθή ή προσδιορίζονται κατ' ειδικόν τρόπον. Εν τη περιπτώσει ταύτη το τέλος τούτο υπολογίζεται

λαμβανομένων υπ' όψιν των καθαρών κερδών, ως ταύτα προσδιορίζονται δια την επιβολήν του φόρου εισοδήματος.

Η ανάληψις ποσών υπό των εταίρων διαρκούσης της εταιρικής χρήσεως, έναντι κερδών της χρήσεως αυτής, η διανομή των κερδών εις τους εταίρους ή η πίστωση δι' αυτών των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, η μεταφορά των κερδών εις τους λογαριασμούς κέρδη και ζημιαί, τακτικού και εκτάκτου αποθεματικού, ως και η παραμονή των κερδών εις τους ανωτέρω λογαριασμούς εις ουδέν τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται. ...»

**Επειδή**, η μη ανάληψη μερισμάτων από τους δικαιούχους αυτών και η πίστωση των δικαιούχων με τα ποσά των μερισμάτων δεν συνιστά αυτή καθ' εαυτή δάνειο, ούτε σχέση ανώμαλης παρακαταθήκης, η οποία λογίζεται ως δάνειο, εάν δεν προκύπτει από κάποιο έγγραφο ή από εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας, ρητά αναφερόμενης σε σύναψη σύμβασης δανείου ή περιέχουσας τα στοιχειοθετούντα τη σχέση αυτή στοιχεία, ώστε να μπορεί να συναχθεί, ότι η σχέση της εταιρείας και των μετόχων της είναι δανειακής φύσης (ΣΤΕ 314/1987, 703/1988, Διοικ. Εφ. Αθ. 1847/1984, σχετ. ΣΤΕ 353/1976, 3655/1977, 2047/1978 κλπ.).

**Επειδή**, η μη ανάληψη από τους εταίρους, για χρονικό διάστημα, των κερδών παρελθουσών χρήσεων δεν συνιστά δάνειο, ούτε ανώμαλη παρακαταθήκη, η οποία κατά το άρθρο 830 του Αστικού Κώδικα λογίζεται ως δάνειο, εφόσον δεν αποδεικνύεται από εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας ή από άλλο στοιχείο, ότι η εταιρεία είχε την εξουσία να χρησιμοποιήσει ή ότι χρησιμοποίησε τα χρήματα αυτά (ΣΤΕ 353/1976, 3655/1977, 2047/1978).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 1 περ. α' του Κ.Τ.Χ. ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1.α) Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναππομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας 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. ...»

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση δεν υφίσταται οποιοδήποτε έγγραφο ή σύμβαση δανείου μεταξύ της επιχείρησης και των εταίρων, από δε την περιγραφή του λογαριασμού 53.14 «Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις προς Εταίρους» δεν προκύπτει ότι αφορά λογαριασμό δανείου, επιπλέον δεν υφίσταται νομολογία ή εγκύκλιος διαταγή που να ορίζει ότι η μη λήψη των κερδών των εταίρων και η παραμονή αυτών στην εταιρεία συνιστά δάνειο και υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ 20%, κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να γίνουν δεκτοί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της υπ' αριθ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., ΑΦΜ: ..... και την ακύρωση της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, οικονομικού έτους 2014.

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

Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	0,00
Χαρτόσημο	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	0,00
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>0,00</b>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ