



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2896

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*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*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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.

4. Την από 28/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός, κατά του με αριθμ. /30-04-2024 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 58 ν.4987/2022 φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων του

Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2021, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 30/04/2024 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου λοιποί φόροι, τέλη εισφορές ορθής καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ./30-04-2024 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 58 ν.4987/2022 φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2021, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 1.200.000,00 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 600.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 1.800.000,00 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 1676/1986 και του ν.4987/2022.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 30/04/2024 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου λοιποί φόροι τέλη εισφορές ορθής καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./08-01-2024 εντολής ελέγχου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμ. πρωτ./19-12-2023 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας, με την οποία ζήτησε την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού που καταβλήθηκε από την τράπεζα συνέπεια της υπ' αριθμ./29-07-2021 δήλωσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

Ιστορικό

Την 07/07/2021 η Γενική Συνέλευση των Μετόχων της Τράπεζας ενέκρινε την παροχή εξουσίας προς το Διοικητικό Συμβούλιο της Τράπεζας προκειμένου να αποφασίζει την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου αυτής σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 1 του καταστατικού της Τράπεζας σε συνδυασμό με τους όρους του άρθρου 24 παρ. 1.β του ν. 4548/2018, όπως τροποποιημένος ισχύει και με αντίστοιχη τροποποίηση του άρθρου 5 του καταστατικού της Τράπεζας που αφορά το Μετοχικό Κεφάλαιο αυτής. Η Τράπεζα με την απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της 07.07.2021 χορήγησε στο Διοικητικό Συμβούλιο την εξουσία να αποφασίζει την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου αυτής σύμφωνα με το άρθρο 24 παρ. 1.β του ν. 4548/2018 καθορίζοντας ταυτόχρονα (σαν ανώτερο ποσοτικό όριο) ότι το κεφάλαιο μπορεί να αυξάνεται κατά ποσό που δεν μπορεί να υπερβεί το τριπλάσιο του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου της Τράπεζας που υφίσταται κατά την ημερομηνία ανάθεσης των εν λόγω εξουσιών στο Διοικητικό Συμβούλιο και ότι το Διοικητικό Συμβούλιο δύναται να ασκήσει την ανωτέρω εξουσία εφάπαξ ή τμηματικώς. Το Διοικητικό Συμβούλιο της Τράπεζας κατά τη συνεδρίασή του της 09/07/2021 και σύμφωνα με την εξουσιοδότηση της Γενικής Συνέλευσης έλαβε πλαισιακή απόφαση η Τράπεζα να προχωρήσει σε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου ποσού από 120 εκατομμύρια ευρώ έως 240 εκατομμύρια ευρώ με καταβολή μετρητών και δικαίωμα προτίμησης των παλαιών μετόχων,

εντός του 2021. Περαιτέρω αποφάσισε την πρόσληψη συμβούλων προκειμένου να εξειδικευθούν τα θέματα της αύξησης, οπότε και το θέμα να εισαχθεί εκ νέου προς συζήτηση στο Διοικητικό Συμβούλιο προκειμένου να ληφθεί η σχετική απόφαση. Η απόφαση αυτή δε δημοσιεύτηκε και ούτε πραγματοποιήθηκε βάσει αυτής οιαδήποτε ενέργεια υλοποίησης αύξησης κεφαλαίου. Ωστόσο η Τράπεζα υπέβαλε τη με αριθμ./29-07-2021 δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, με βάση την οποία προσδιορίστηκε φόρος ποσού 2.400.000,00 ευρώ, ανερχόμενος στο 1% του ανώτατου ποσού της αύξησης ως προσδιορίστηκε από τη Γενική Συνέλευση (240.000.000).

Στη συνέχεια, το Διοικητικό Συμβούλιο της Τράπεζας κατά τη συνεδρίασή του στις 05/11/2021, δυνάμει της εξουσιοδότησης που του παρασχέθηκε με τις από 07/07/2021 και 15/09/2021 αποφάσεις της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Τράπεζας, ενέκρινε την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της Τράπεζας, κατά ποσό έως 240.000.000 ευρώ (η «Αύξηση»), με την έκδοση έως 1.200.000.000 νέων, κοινών, άυλων, ονομαστικών μετά ψήφου μετοχών ονομαστικής αξίας 0,20 ευρώ εκάστης (οι «Νέες Μετοχές»), με καταβολή μετρητών και με δικαίωμα προτίμησης των υφιστάμενων μετόχων της Τράπεζας και καθόρισε τους ειδικότερους όρους αυτής (τιμή διάθεσης, προθεσμία κάλυψης κλπ). Την 10/11/2021 καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. με Κωδικό Αριθμό Καταχώρησης το πρακτικό της από 05/11/2021 συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου της Τράπεζας, με το οποίο αποφασίστηκε η Αύξηση και οι όροι αυτής και η σχετική τροποποίηση του άρθρου 5 του Καταστατικού της Τράπεζας.

Με βάση τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τη με αριθμ. πρωτ./19-12-2023 αίτηση, με την οποία ζήτησε να της επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθέν το ποσό των 2.417.520 ευρώ και να αναγνωριστεί ότι οφείλει στο Ελληνικό Δημόσιο το ποσό των 1.200.000 ευρώ, καθώς η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε δυνάμει της από 05/11/2021 απόφασης του Διοικητικού Συμβουλίου της Τράπεζας και κατά το χρόνο εκείνο ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου είχε μειωθεί σε 0,5% και θα ανερχόταν σε 1.200.000 ευρώ.

Σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., από τα έγγραφα που προσκομίστηκαν (πρακτικά Γ.Σ. 7/7/2021, πρακτικό Δ.Σ. με αριθμό/9-7-2021 και πρακτικό Δ.Σ. 5/11/2021) προέκυψε πως το αρχικό Δ.Σ. της 9/7/2021 είχε προπαρασκευαστικό χαρακτήρα και πως η απόφαση για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου πάρθηκε από το Δ.Σ. της 5/11/2021, στο οποίο και καθορίστηκαν όλες οι παράμετροι της αύξησης κεφαλαίου (ποσό αύξησης, τιμή ανά μετοχή, τρόπος διάθεσης νέων μετοχών κλπ), ενώ το συγκεκριμένο Δ.Σ. δημοσιεύτηκε και στο ΓΕΜΗ. Συνεπώς με το συγκεκριμένο πρακτικό δημιουργήθηκε και η υποχρέωση για τη δήλωση του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και άρχισε και η σχετική προθεσμία των 15 ημερών, ενώ το ποσοστό του φόρου τη συγκεκριμένη περίοδο ανερχόταν σε 0,5%. Ως εκ τούτου ο έλεγχος αναγνώρισε το ποσό του φόρου που βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ./29-07-2021 δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου ως αχρεωστήτως καταβληθέν μιας και δεν είχε δημιουργηθεί ακόμα η υποχρέωση για την δήλωση. Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προχώρησε σε κάποια δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας που αρχίζει από το Δ.Σ. της 5/11/2021 (Δ.Σ. με το οποίο αποφασίστηκε η αύξηση μετοχικού κεφαλαίου και δημιουργήθηκε η φορολογική υποχρέωση), ο έλεγχος καταλόγισε εκτός του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου ποσού 1.200.000,00 ευρώ (240.000.000,00*0,5%) και πρόστιμο μη υποβολής δήλωσης άρθρου 53 ν. 5104/2014 (ΚΦΔ) ποσού 600.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 1.800.000,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, άλλως τροποποιηθεί, η με αριθμ./30-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη και να της επιστραφεί: α) το ποσό των 262.800 ευρώ που αχρεωστήτως συμψηφίστηκε ως Τέλη-Προσαυξήσεις για το βεβαιωθέν ποσό των 1.200.000 ευρώ (φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου 11/2021), β) το ποσό των 600.000 ευρώ που αχρεωστήτως συμψηφίστηκε ως πρόστιμο του άρθρου 53 του ν.5104/2024 και γ) το ποσό των 14.400 ευρώ που αχρεωστήτως συμψηφίστηκε ως Προσαυξήσεις-Τέλη Χαρτοσήμου επί του αχρεωστήτως επιβληθέντος προστίμου υπό β του παρόντος, ισχυριζόμενη τα παρακάτω:

- Στις 29/07/2021 η Τράπεζα υπέβαλε τη με αριθμό/29-07-2021 δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, με βάση την οποία η διοίκηση υπολόγισε τον φόρο εσφαλμένα στο ποσό των 2.400.000,00 ευρώ, ανερχόμενο στο 1% του ανώτατου ποσού της αύξησης ως προσδιορίστηκε από τη Γενική Συνέλευση της 07/07/2021 (240.000.000).
- Για την εν λόγω αύξηση, όπως τελικά διαμορφώθηκε μετά την πλαισιακού χαρακτήρα απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της 07/07/2021 και αποφασίστηκε με την απόφαση του Δ.Σ. της Τράπεζας 05/11/2021 υποβλήθηκε δήλωση φόρου συγκέντρωσης (η με αριθμό/29-07-2021 δήλωση) και συνεπώς η Τράπεζα δεν αδράνησε σε αυτήν, ούτε την παρέλειψε ώστε να είναι υπόλογη σε καταβολή προστίμου μη υποβολής δήλωσης εκ του άρθρου 58 ν.4987/2022.
- Το άρθρο 58 παρ. 2 του ν.4987/2022 προβλέπει ότι σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα πρόκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.
- Εν προκειμένω για το αντικείμενο της φορολογητέας υποχρέωσης (αύξηση μετοχικού κεφαλαίου) ή άλλως την πράξη που γέννησε (σε μελλοντικό χρόνο) τη φορολογική υποχρέωση, η Τράπεζα υπήρξε καθ' όλα συνεπής και υπέβαλε δήλωση (και δη πρωθύστερα) και για το λόγο αυτό δεν χωρεί η επιβολή προσαυξήσεων - τελών χαρτοσήμου εκ ποσού 262.800 ευρώ. Συνεπώς, με βάση την στενή ερμηνεία του άρθρου 58 του ν. 4987/2022 σε κάθε περίπτωση υποβλήθηκε δήλωση και δε συντρέχει περίπτωση επιβολής προστίμου για παράβασης της σχετικής υποχρέωσης.
- Επικουρικά, η Τράπεζα βρισκόταν σε συγγνωστή νομική πλάνη, ούσα βεβαία για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της περί υποβολής δήλωσης για την εν λόγω αύξηση και διατηρούσας αξιώσεις μόνο για το χρόνο του ληξιπροθέσμου της σχετικής δήλωσης (αμφισβητούσας συνεπώς του καταβληθέντος ποσού ως προστίμου εξ ευρώ 17,520) και του ύψους του οφειλόμενου φόρου (στο ποσό που τελικά αποδέχθηκε και το Σημείωμα). Συνεπώς, δε δύναται να της επιβληθεί το εκ του άρθρου 58 του ν.4987/2022 πρόστιμο περί μη υποβολής δήλωσης, ως εκ τη συγγνωστής πλάνης ότι είχε ήδη υποβάλει την με αριθμό/29-07-2021 δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και συνεπώς (επιπλέον) δεν χωρεί η επιβολή προσαυξήσεων - τελών χαρτοσήμου εκ ποσού 14.400 ευρώ επί του προστίμου των 600.000 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 1676/1986:

«Επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, φόρος με την ονομασία «φόρος στη συγκέντρωση κεφαλαίων», από:

α) εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών,

β) συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ' όσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός,
γ) υποκατάστημα ξένης εταιρείας.»

Επειδή στο άρθρο 18 παρ. 1 του ν. 1676/1986 ορίζεται:

«Αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγονται στο φόρο οι κατωτέρω πράξεις:

α) η σύσταση των προσώπων, που προβλέπονται από το άρθρο 17 και η αύξηση του κεφαλαίου τους, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους,

β) η μετατροπή προσώπου, που δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 17, σε πρόσωπο του άρθρου αυτού, καθώς και η συγχώνευση προσώπου που δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 17 με πρόσωπο του άρθρου αυτού,

γ) η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, όχι για συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο ή την εταιρική περιουσία, αλλά για χορήγηση δικαιωμάτων ίδιας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι, όπως το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ή στο προϊόν της εκκαθάρισης,

δ) η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την παροχή υπηρεσιών από μέλος αυτών, οι οποίες δεν αυξάνουν το κεφάλαιο, αλλά διαφοροποιούν τα δικαιώματα ή αυξάνουν την αξία των μεριδίων,

ε) το δάνειο που συνάπτει πρόσωπο του άρθρου 17, εφ' όσον ο δανειστής έχει δικαίωμα σε ποσοστό στα εταιρικά κέρδη,

στ) το δάνειο που συνάπτει πρόσωπο του άρθρου 17 με εταίρο, τη σύζυγο ή τέκνο, εταίρου, καθώς και το δάνειο, που συνάπτει με τρίτο πρόσωπο, εάν για το δάνειο τούτο έχει εγγυηθεί κάποιος εταίρος, με την προϋπόθεση ότι τα δάνεια αυτά έχουν το ίδιο αποτέλεσμα, που έχει και η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου,

ζ) η διάθεση παγίων κεφαλαίων ή κεφαλαίων κίνησης σε υποκατάστημα στην Ελλάδα από ξένη εταιρεία, στην οποία τούτο ανήκει.»

(Σημ: Ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων δεν επιβάλλεται κατά τη σύσταση των υποκειμένων στο φόρο αυτόν, σύμφωνα με την υποπαράγραφο ΣΤ.22 της παρ. ΣΤ του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014) από την ημερομηνία δημοσίευσής του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 7/04/2014)

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 του ν. 1676/1986:

«1. Ο φόρος υπολογίζεται:

α) για τις πράξεις των περιπτώσεων α' , γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, στην πραγματική αξία των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων,

β) για τις πράξεις των περιπτώσεων ε' , σ' και ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 στο ποσό των δανείων ή των κεφαλαίων, κατά περίπτωση,

γ) για τις πράξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2 του άρθρου 18 στην πραγματική αξία των κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων, τα οποία ανήκουν στο μετατρεπόμενο ή μεταφερόμενο πρόσωπο ή στο συγχωνευόμενο πρόσωπο που δεν εμπίπτει στο άρθρο 17, κατά το χρόνο της μετατροπής, της μεταφοράς ή συγχώνευσης, κατά περίπτωση.

δ) για την πράξη του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρ. 18, στην αξία των περιουσιακών στοιχείων, που εισφέρθηκαν μέχρι το χρόνο της μεταβολής του σκοπού.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 του ν. 1676/1986:

«Η φορολογική υποχρέωση γεννάται:

α) στη σύσταση των προσώπων του άρθρου 17, στην αύξηση του κεφαλαίου ή του ενεργητικού τους, στη συγχώνευση, στη μετατροπή και στα δάνεια των περιπτώσεων έ και σ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, κατά το χρόνο της σύνταξης του οικείου εγγράφου και σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά το χρόνο της σχετικής εγγραφής οικεία βιβλία,»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 1676/1986, όπως ίσχυε μέχρι 30/09/2021:

«Ο φόρος ορίζεται σε ένα στα εκατό (1%) στην αξία που φορολογείται.»

Επειδή στη συνέχεια το ως άνω άρθρο αντικαταστάθηκε ως εξής (με το άρθρο 57 του ν.4839/2021 (ΦΕΚ Α' 181/2-10-2021) και σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου ισχύει από 1/10/2021 και καταλαμβάνει πράξεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από την ημερομηνία αυτή και μετά):

«Ο φόρος ορίζεται στο ήμισυ της μονάδας ως ποσοστό επί τοις εκατό (0,5%) στην αξία που φορολογείται.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 1676/1986:

«1. Τα πρόσωπα, που υπάγονται στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση στον αρμόδιο, κατά τις διατάξεις του άρθρου 26, οικονομικό έφορο μαζί με αντίγραφο του εγγράφου της οικείας πράξης και να καταβάλουν ολόκληρο το ποσό του οφειλόμενου φόρου.

2. Η δήλωση υποβάλλεται:

α) Στη σύσταση, μετατροπή και συγχώνευση των προσώπων του άρθρου 17 μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη σύνταξη του κατά νόμο εγγράφου. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση των πράξεων αυτών, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση. Ειδικά επί ανωνύμων εταιρειών, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την καταχώριση των ανωτέρω πράξεων στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών

Στην αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου ή από τη σχετική εγγραφή στα επίσημα βιβλία των προσώπων αυτών, σε περίπτωση που δεν συντάσσεται έγγραφο. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση της πράξης αυτής, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 217/8-7-1987 με θέμα "Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων σε περίπτωση αύξησης του κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και χρόνος υποβολής της δήλωσης για την καταβολή του φόρου" διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Α) Γενικά

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Δεύτερου Μέρους του Ν. 1676/1986, σε περίπτωση αύξησης κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας:

α. Η φορολογική υποχρέωση για την καταβολή του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων γεννάται κατά το χρόνο σύνταξης του οικείου εγγράφου (άρθρο 20 περίπτ. α').

β. Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη σύνταξη του οικείου εγγράφου και πάντως πριν από τη δημοσίευσή του (άρθρο 23 παρ. 2α').

2. Εξάλλου, βάσει των διατάξεων του Ν. 2190/1920, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το Π.Δ. 409/1986 (ΦΕΚ 191 Α'), η αύξηση του κεφαλαίου Ανώνυμης Εταιρείας γίνεται:

α. Είτε με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (καταστατικής ή συνήθους).

β. Είτε με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου, με ορισμένες προϋποθέσεις που τάσσονται από το νόμο.

Β) Αύξηση του κεφαλαίου Α.Ε. που γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (καταστατικής ή συνήθους).

α. Έγγραφο που αποδεικνύει την αύξηση του κεφαλαίου.

Σε αντίθεση με την αύξηση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε., η οποία (αύξηση) αποδεικνύεται από το συντασσόμενο σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο, η αύξηση του κεφαλαίου της Α.Ε. αποδεικνύεται με ιδιωτικό έγγραφο, παρότι το καταστατικό της καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ιδιωτικό αυτό έγγραφο είναι το πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης, στο οποίο καταχωρείται η απόφαση αυτής για αύξηση του κεφαλαίου, χωρίς να απαιτείται από το νόμο και επανάληψη αυτού ενώπιον συμβολαιογράφου (και Υπ.Οικ. Σ. 1787/277/1987).

β. Πότε γεννάται η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του φόρου είναι μόνο η ημερομηνία του κατά τ' ανωτέρω συντασσόμενου πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης (Υπ.Οικ. Σ. 1787/277/1987) όχι όμως και η ημερομηνία του πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου, με το οποίο πιστοποιείται απλώς η ανάληψη της υποχρέωσης για την κάλυψη του ποσού της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, που αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση.

Σημειώνεται, ότι η ημερομηνία του κατά τ' ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης αποτελεί αφετηρία για το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και στην περίπτωση ακόμη, που το πρακτικό αυτό επαναλαμβανόταν ενώπιον συμβολαιογράφου, κατόπιν επιθυμίας των ενδιαφερομένων, παρ' ότι, όπως προαναφέρθηκε, δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση από το νόμο.

γ. Πότε υποβάλλεται η δήλωση για την καταβολή του φόρου.

Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του κατά τ' ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης και πάντως πριν από τη δημοσίευσή του (και Υπ.Οικ. Σ. 1963/302/ΠΟΛ. 192/1987).

.....

Γ) Αύξηση του κεφαλαίου Α.Ε., που γίνεται με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου.

α. Έγγραφο που αποδεικνύει την αύξηση του κεφαλαίου.

Η αύξηση του κεφαλαίου Α.Ε. με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου γίνεται και στην περίπτωση αυτή με ιδιωτικό έγγραφο. Τούτο είναι το πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου, στο οποίο καταχωρείται η απόφαση αυτού για αύξηση του κεφαλαίου, χωρίς να απαιτείται από το νόμο και επανάληψη αυτού ενώπιον του συμβολαιογράφου.

Διευκρινίζεται, ότι το κατά τ' ανωτέρω πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου, το οποίο αποδεικνύει την αύξηση του κεφαλαίου, δεν πρέπει να ταυτίζεται με το πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου, το οποίο, όπως προαναφέρθηκε (ανωτέρω παράγραφος Β.β'), πιστοποιεί την ανάληψη της υποχρέωσης για την κάλυψη του ποσού της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, που αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση.

β. Πότε γεννάται η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του φόρου είναι η ημερομηνία του κατά τ' ανωτέρω πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου.

γ. Πότε υποβάλλεται η δήλωση για την καταβολή του φόρου.

Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία του κατά τ' ανωτέρω πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου και πάντως πριν από τη δημοσίευση (και Υπ.Οικ. Σ. 1963/302/ΠΟΛ. 192/1987).

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, με βάση τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η απόφαση για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας κατά 240.000.000,00 ευρώ λήφθηκε από το Διοικητικό Συμβούλιο της 05^{ης}/11/2021, στο οποίο και καθορίστηκαν όλες οι παράμετροι της αύξησης κεφαλαίου (ποσό αύξησης, τιμή ανά μετοχή, τρόπος διάθεσης νέων μετοχών κλπ), ενώ η συγκεκριμένη απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου δημοσιεύτηκε και στο ΓΕΜΗ. Συνεπώς με το συγκεκριμένο πρακτικό Δ.Σ. της 05/11/2021 δημιουργήθηκε και η υποχρέωση για τη δήλωση του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων, η οποία, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, όφειλε να υποβληθεί μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξής του.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προέβη σε δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων εντός της ως άνω προβλεπόμενης προθεσμίας, ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων επί του ποσού της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου ύψους 240.000.000,00 ευρώ με τον ισχύοντα κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης συντελεστή φόρου 0,5%.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ. 6 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

«6. Εάν δεν υποβληθεί δήλωση από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου, περιλαμβανομένων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. με βάση το κανονικό ή τα ειδικά καθεστώτα του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α 248) υποβλητέας στην Ελλάδα ή, εφόσον η Ελλάδα είναι κράτος μέλος κατανάλωσης, σε άλλο κράτος μέλος, φορολογίας κεφαλαίου και παρακρατούμενων φόρων, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.»

Επειδή, όσον αφορά το ποσό του φόρου που βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ./29-07-2021 δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων, αυτό αχρεωστήτως καταβλήθηκε, καθώς κατά την 29/07/2021 δεν υφίστατο υποχρέωση υποβολής δήλωσης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/04/2024 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου λοιποί φόροι, τέλη εισφορές ορθής καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 28/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση του με αριθμ. /30-04-2024 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 58 ν.4987/2022 φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2021.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2) - (1)
Αξία που υπόκειται σε φόρο		240.000.000,00	240.000.000,00	240.000.000,00
Φόρος		1.200,000,00	1.200,000,00	1.200,000,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ		600.000,00	600.000,00	600.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.800.000,00	1.800.000,00	1.800.000,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.