

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΔΑ:ΨΛΨ046ΜΠ3Ζ-Ω3Β

Αθήνα, 26 Φεβρουαρίου 2021

Ε. 2049

Ταχ. Δ/ση

Ταχ. Κώδικας

Τηλέφωνο e-mail

Σίνα 2- 4

10672 ΑΘΗΝΑ

213-212-2400

deef@aade.gr

ΘΕΜΑ: Χρόνος παραγραφής μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή αναλογικών τελών χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, όπου προβλέπεται.

Με την απόφαση ΣτΕ 433/2020 κρίθηκε ο χρόνος παραγραφής των τελών χαρτοσήμου για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ και εκδόθηκε η Ε.2147/2020 διευκρινιστική εγκύκλιος για το θέμα αυτό. Με την ίδια απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι για χρήσεις μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ έχει εφαρμογή το άρθρο 36 του κώδικα αυτού.

Με την παρούσα διευκρινίζονται θέματα παραγραφής για την περίοδο μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ..

1. Από 1/1/2014 το ζήτημα της παραγραφής των τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, όπου προβλέπεται, ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ.. Συγκεκριμένα σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι, «Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης» Συνεπώς ο

χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, ορίζεται κατ' αρχήν σε πέντε έτη, υπολογιζόμενα από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τους, ήτοι από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία καταβολής τους.

2. Εξαιρετικά και μόνο για φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 3α του άρθρου 36 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4646/2019, ήτοι (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

3. Για την πληρέστερη κατανόηση των παραπάνω, παρατίθενται τα εξής παραδείγματα:

α. Για έγγραφο που είχε συνταχθεί στις 06/02/2014 η προθεσμία για την καταβολή τελών χαρτοσήμου είναι πέντε ημέρες (παρ. 1, άρθρο 3 ΚΝΤΧ), ήτοι έως 11/02/2014. Κατά συνέπεια ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου άρχεται την 31/12/2014 και λήγει στις 31/12/2019.

β. Για έγγραφο που είχε συνταχθεί στις 28/12/2014 η προθεσμία για την καταβολή τελών χαρτοσήμου είναι πέντε ημέρες, ήτοι έως 2/1/2015. Κατά συνέπεια ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου αρχίζει στις 31/12/2015 και λήγει 31/12/2020.

γ. Σε περίπτωση χαρτοσήμου μισθωμάτων έτους 2015, η προθεσμία για την απόδοση του χαρτοσήμου είναι η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τα μισθώματα αυτά, δηλαδή εντός του 2016. Κατά συνέπεια, ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι, η 31/12/2021.

δ. Σε περίπτωση χαρτοσήμου μισθωμάτων έτους 2019, έτος για το οποίο έχει εφαρμογή η παρ. 2 της παρούσας, η προθεσμία για την απόδοση του χαρτοσήμου είναι η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τα μισθώματα αυτά, δηλαδή εντός του 2020. Κατά συνέπεια, ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι, η 31/12/2025. Σε περίπτωση που δεν υποβλήθηκε δήλωση εισοδήματος έτους 2019 και άρα δεν αποδόθηκε το προσήκον τέλος χαρτοσήμου, ή περιήλθαν στη Φορολογική Διοίκηση νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας τότε το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου παρατείνεται ως 31/12/2030.

ε. Δάνειο που συνήφθη χωρίς σύμβαση αλλά αποδεικνύεται από σχετική εγγραφή στα βιβλία της εταιρίας στις 20/11/2015 η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης καταβολής χαρτοσήμου είναι μέχρι την 15^η του επόμενου της εγγραφής (παρ. 1, άρθρο 3 ΚΝΤΧ) δηλαδή 15/12/2015. Συνεπώς η ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι η 31/12/2020.

στ. Δάνειο που συνήφθη χωρίς σύμβαση αλλά αποδεικνύεται από σχετική εγγραφή στα βιβλία της εταιρίας στις 20/12/2015, η καταληκτική ημερομηνία καταβολής χαρτοσήμου είναι η 15/01/2016. Συνεπώς ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι η 31/12/2021.

ζ. Δάνειο που συνήφθη στις 28/12/2018, έτος για το οποίο έχει εφαρμογή η παρ. 2 της παρούσας, και για το οποίο καταρτίστηκε σύμβαση, η υποχρέωση για καταβολή χαρτοσήμου είναι πέντε ημέρες (παρ. 1, άρθρο 3 ΚΝΤΧ) δηλαδή έως στις 02/1/2019, και η ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι η 31/12/2024. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν απέδωσε τα τέλη χαρτοσήμου ή περιήλθαν στη Φορολογική Διοίκηση νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας τότε το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου παρατείνεται ως 31/12/2029.

η. Επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών (προθεσμίες όπως ορίζονται στην ΠΟΛ.1035/2017), το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται για κάθε διαχειριστική περίοδο επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτού υπολοίπου κατά περίπτωση:

I. ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με φορολογικό έτος που λήγει στις 31/12/2017, ολοκληρώνει την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μέχρι την 30/06/2018.

Η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης απόδοσης των τελών χαρτοσήμου είναι η 15/07/2018, κατά συνέπεια ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι η 31/12/2023.

II. ημεδαπό νομικό πρόσωπο που επιλέγει, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, να χρησιμοποιεί ως φορολογικό έτος το φορολογικό έτος του αλλοδαπού νομικού προσώπου στο οποίο ανήκει. Έστω ότι το αλλοδαπό πρόσωπο έχει φορολογικό έτος από 01/02/2016 έως 31/01/2017, και επομένως το ημεδαπό ολοκληρώνει την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μέχρι 31.07.2017 και έχει προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου το αργότερο μέχρι την 15/08/2017, κατά συνέπεια ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου είναι η 31/12/2022.

III. ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με φορολογικό έτος που λήγει στις 30/06/2018, ολοκληρώνει την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μέχρι 31.12.2018, έτος για το οποίο έχει εφαρμογή η παρ. 2 της παρούσας, η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης απόδοσης των τελών χαρτοσήμου είναι η 15/01/2019, κατά συνέπεια ως ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου θεωρείται η 31/12/2024. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν απέδωσε τα τέλη χαρτοσήμου ή περιήλθαν στη Φορολογική Διοίκηση νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας τότε το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου παρατείνεται ως 31/12/2029.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ΄

2. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.)

3. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (Με την παράκληση να αναρτηθεί στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
3. Αποδέκτες Πίνακα Β΄.
4. Αποδέκτες Πίνακα Ζ΄.
5. Αποδέκτες Πίνακα Η΄.
6. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ΄.
7. Αποδέκτες Πίνακα ΙΓ΄.
8. Αποδέκτες Πίνακα ΙΣΤ΄.

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο ΑΑΔΕ
2. Γραφείο Γεν. Δ/ντριας Φορολογικής Διοίκησης
3. Δ/ση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας - Τμήμα Β΄ Τελών & Ε.Φ.