



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 03/03/2020

Αριθμός απόφασης: 407

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ...-...-**2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» - **ΑΦΜ** ..., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: α) της με αριθμ. .../**2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, β) της με αριθμ. .../**2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, γ) της με αριθμ. .../**2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και δ) της με αριθμ. .../**2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της **από ...-2019** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ...** ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» - **ΑΦΜ ...**, νομίμως εκπροσωπούμενης, 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' αριθμ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ύψους 30.450,00 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 6.090,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 30.784,95 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 6.156,99 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 73.481,94 €.

-Με την υπ' αριθμ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ύψους 16.037,93 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 3.207,59 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 16.214,35 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 3.242,87 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 38.702,74 €.

-Με την υπ' αριθμ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ύψους 37.636,21 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 7.527,25 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 38.050,22 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 7.610,04 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 90.823,72 €.

-Με την υπ' αριθμ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ύψους 14.750,00 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 2.950,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 14.912,25 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 2.982,45 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 35.594,70 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στην από .../.../2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου για τις χρήσεις 2008 έως 2012 της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, με βάση τις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., δυνάμει της υπ' αριθμ. .../.../2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ. πρωτ Ε.Δ.ΜΑΚ. Γ ... ΕΞ 2008 ΕΜΠ/...2018 Πληροφοριακό Δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ που στάλθηκε στη φορολογική αρχή για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου στην προσφεύγουσα εταιρία για τις χρήσεις 2008-2011, κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας.

Από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. στα αρχεία της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα, στα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών 33.95.00.0010 «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ» και 53.95.00.0010 «ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ», προέκυψαν οι ακόλουθες καταθέσεις και αναλήψεις χρηματικών ποσών και επιταγών, που εκτιμήθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο εκατέρωθεν χρηματικών διευκολύνσεων μεταξύ των εταιρειών του ομίλου και ως εκ τούτου υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου, πλέον ΟΓΑ Χαρτοσήμου με συντελεστή 1,2%, σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διατάξεις του άρθρου 15 παρ 5γ' του Κ.Ν.Τ.Χ., ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ
2008	3.045.000,00 €
2009	1.603.792,66 €
2010	3.763.620,50 €
2011	1.475.000,00 €

Σημειώνεται ότι κατόπιν της από .../.../2011 συγχώνευσης των εταιρειών «...ΑΕ» και «... ΑΕ», όλες οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις της προσφεύγουσας από και προς την επιχείρηση «... ΑΕ» μεταφέρθηκαν στην εταιρεία «... ΑΕ». Στον παρόντα έλεγχο, για τις χρηματικές συναλλαγές της προσφεύγουσας με τις ως άνω εταιρείες χαρτοσημάνθηκαν ποσά συνολικής αξίας 6.315.788,15 €. Μέρος από τα ανωτέρω ποσά ύψους 2.000.000,00 €, μεταφέρθηκε στην χρήση 2013 στον λογαριασμό «Ποσά για αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου». Με βάση τα ανωτέρω, έλεγχος αφείρεσε το ποσό των 2.000.000,00 € από τις αρχικές χρηματικές διευκολύνσεις με την εταιρεία «... ΑΕ» στις χρήσεις 2008 και 2009.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις για τα υπό κρίση έτη, ο έλεγχος εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-...-2019 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει τέλη χαρτοσήμου για τις χρήσεις 2008 έως 2011 έχει παραγραφεί, λόγω παρόδου πενταετίας από το τέλος εκάστου έτους, κατ' αναλογική

εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1194 (βλ. ΣΤΕ 1738/2017, ΔΕΕ C-341/2013, Δ.Εφ.Αθ. 1107/2019 και Δ.Εφ.Θεσ. 1107/2019).

- 2) Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του ΚΝΤΧ για την χαρτοσήμανση των λογ. 33.95.00.0010 «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ» και 53.95.00.0010 «ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ». Συγκεκριμένα, η κρίση του ελέγχου, η οποία είχε ως αποτέλεσμα να χαρτοσημανθεί συνολικά, για τη χρήση 2010, ποσό 2.470.000 €, είναι παντελώς εσφαλμένη, για τους κάτωθι αναφερόμενους λόγους: Όπως προκύπτει από το λογαριασμό της λογιστικής 33.95.00.0010 «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ» στις 12/12/2008 και στις 19/12/2008, που τέθηκε υπόψη του ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε., πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα καταθέσεις 1.300.000,00 € και 1.170.000,00 € αντίστοιχα σε λογαριασμό της εταιρείας του ομίλου «...», οι οποίες και χαρτοσημάνθηκαν από τον έλεγχο, ως καταθέσεις χωρίς μνεία της αιτίας, με τέλος χαρτοσήμου πλέον Ο.Γ.Α. 1,2%. Προς εξασφάλιση εξόφλησης του ανωτέρω ποσού, στις 31.12.2008 η εταιρεία «...» παρέδωσε στην προσφεύγουσα την με αρ. ...-3 μεταχρονολογημένη επιταγή της Τραπέζης ..., με αναγραφόμενη σε αυτή ημερομηνία εκδόσεως την .../2009, επιταγή, η οποία και καταχωρήθηκε σε πίστωση του λογαριασμού 33.95.00.0010. Η ανωτέρω εγγραφή ορθώς δεν χαρτοσημάνθηκε από τον έλεγχο, καθώς αφορούσε σε εξασφάλιση εξόφλησης του αρχικώς δοθέντος κεφαλαίου των 2.470.000,00 €, υπό την επιφύλαξη, βεβαίως της είσπραξης της. Ωστόσο η ανωτέρω επιταγή δεν εισπράχθηκε κατά τη λήξη της, ήτοι εντός οκταημέρου από τη φερόμενη ημερομηνία (μεταχρονολογημένης) έκδοσής της, με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα να εκπέσει του δικαιώματος είσπραξης της και η επιταγή να καταστεί ανίσχυρη. Κατ' ορθή εφαρμογή του άρθρου 40 του Ν. 5960/1933, η προσφεύγουσα προέβη, στις ...2010 σε αντιλογισμό της ανωτέρω μη εισπραχθείσης και ανίσχυρης επιταγής, πράξη η οποία δεν υπόκειται σε χαρτοσήμανση, καθώς δεν αποτελεί δόση χρημάτων ούτε μπορεί να εξομοιωθεί με δόση χρημάτων. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι μία επιταγή, της οποίας παρήλθε ο εκ του νόμου χρόνος εισπράξεως και κατέστη παντελώς ανίσχυρη, όχι μόνο ως επιταγή, αλλά ακόμη και ως χρεωστικό ομόλογο ή αφηρημένη υπόσχεση χρέους, δόθηκε εκ νέου στην εταιρεία «...», προς είσπραξη, ωσάν να αποτελούσε κατάθεση προς την ανωτέρω εταιρεία, στερείται οιαδήποτε εννόμου ερείσματος και αντίκειται πλήρως στις ανωτέρω διατάξεις, δεδομένου ότι, μετά τη λήξη της η ανωτέρω επιταγή κατέστη παντελώς ανίσχυρη και ανεπίδεκτη εισπράξεως και συνεπώς δεν θα μπορούσε να δοθεί προς περαιτέρω είσπραξη, με οπισθογράφηση, ειδικά προς προηγούμενο κομιστή ή τον εκδότη αυτής. Επίσης το αντίτιμο της ανωτέρω επιταγής δεν εξήλθε ποτέ από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «...» και δεν περιήλθε ποτέ σε λογαριασμό της προσφεύγουσας, διότι η επιταγή ποτέ δεν εισπράχθηκε και συνεπώς, εφόσον δεν τίθεται θέμα μετακίνησης χρηματικών κεφαλαίων

από την εταιρεία «...» στην προσφεύγουσα, δεν μπορεί να ισχύει και το αντίστροφο, δηλαδή να θεωρηθεί ότι ο αντιλογισμός της επιταγής επέφερε μεταφορά χρηματικών κεφαλαίων, ήτοι χορήγηση χρημάτων από την προσφεύγουσα στην εταιρεία «....». Συνεπώς, ακόμη κι αν τυχόν έλαβε χώρα επιστροφή του σώματος (και μόνον) της επιταγής αυτής, γεγονός που σε κάθε περίπτωση δεν προκύπτει από την εγγραφή στα βιβλία (από την εγγραφή στα βιβλία προκύπτει μόνο ο αντιλογισμός της επιταγής και όχι ότι αυτή επεστράφη), μία τέτοια επιστροφή ανίσχυρης μη εισπραχθείσης επιταγής δεν ισοδυναμεί με κατάθεση – χορήγηση χρημάτων προς τον αρχικό οφειλέτη, η οποία υπάγεται σε τέλη χαρτοσήμου, κατ' εφαρμογή του αρ. 15 παρ. 5 περ. γ του Κ.Ν.Τ.Χ. Συνακόλουθα, δεδομένου ότι η επίμαχη επιταγή δεν εισπράχθηκε ποτέ και αντιλογίστηκε και συνεπώς ουδέποτε επιστράφηκε στην προσφεύγουσα, το ποσό των 2.470.000 €, που η ίδια αρχικά είχε χορηγήσει στην εταιρεία «...», στις .././2008 και στις .././2008, μη νόμιμα υπήχθησαν σε τέλη χαρτοσήμου και οι καταθέσεις ποσών, 202.000,00€ στις .././2010 και 755.000,00€ στις .././2010, καθώς αποτελούν μερική επιστροφή του αρχικού ποσού των 2.470.000 € και όχι νέα κατάθεση ή ανάληψη χρημάτων.

- 3) Η επιβολή τόκων με βάση την διάταξη του άρθρου 53 παρ. 4 του ν. 4174/20136 δεν είναι νόμιμη, λόγω αντίθεσης στα άρθρα 78 παρ. 1 και 4 και 43 παρ. 2 του Συντάγματος.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το **άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013** (πρώην άρθρο 66), ορίζεται ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».*

Επειδή, στον Κ.Ν.Τ.Χ. - Π.Δ. της 28/07/1931 (Ν.Δ.4755/1930) δεν υπάρχει διάταξη που να ρυθμίζει τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή και βεβαίωση τελών χαρτοσήμου.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ [2579/1998](#), 28/1975, ΣτΕ 737/1979, ΣτΕ 3293/1979, ΣτΕ 3556/1980, ΣτΕ 394/1982, ΣτΕ 1890/1985, ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ 1561/2003 κ.λπ., Π.Φ.Δ. Αθ.

3729/1962, Π.Φ.Δ. Πειρ. 1505/1965, Φορ. Πρωτ. Αθ. 5421/1975, Φορ. Εφ. Πειρ. 1303/1969, Διοικ. Εφ. Αθ. 1294/1982 κ.λπ., Ν.Σ.Κ. γνωμ. 73/1979), ελλείπει υφισταμένης στον Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου διατάξεως περί παραγραφής, η σχετική αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου υπόκειται στην κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα εικοσαετή παραγραφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 249 (εικοσαετής παραγραφή) του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) (Γενικές Αρχές, Κεφάλαιο Δέκατο, Παραγραφή και αποσβεστική προθεσμία), ορίζεται ότι: «*Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια*».

Επειδή, στην ανωτέρω εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) υπόκειται και η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή της υπέρ Ο.Γ.Α. κοινωνικής εισφοράς του Ν.4169/1961 που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου (σχετ. ΣΤΕ 1561/2003).

Επειδή από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή τελών χαρτοσήμου για τα κρινόμενα έτη 2008-2011 και κοινοποίηση πράξεων καταλογισμού, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στον Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ της 28ης Ιουλίου 1931, Α' 239), ορίζεται στο άρθρο 1, ότι: «*1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων*».

Επειδή, στην παρ 1 εδάφιο α' του άρθρου 15 του ως άνω Κ.Ν.Τ.Χ., ορίζεται ότι: «*Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1. α) Πάσα σύμβαισις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν, και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβαισιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου*».

Επειδή, στο τέταρτο εδάφιο της περιπτώσεως γ' της [παραγράφου 5 του άρθρου 15](#) του Π.Δ. της 28/7/1931 (ΚΝΤΧ), όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του Ν. 1041/80 (Α' 75) ορίζεται ότι: «*Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή*

μετόχων ή άλλων προσώπων προς η από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., 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 εξετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος». Από την ως άνω διάταξη, αναφερόμενη σε κάθε εν γένει εγγραφή των βιβλίων περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, συνάγεται ότι ο όρος "κατάθεση" χρησιμοποιείται υπό την έννοια της εν γένει δόσεως χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις καταθέσεως χρημάτων με δικαίωμα αναλήψεώς τους. Επομένως, κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως, κάθε εγγραφή στα βιβλία περί δόσεως ή αναλήψεως χρημάτων χωρίς μνεία της αιτίας υπόκειται κατ' αρχήν σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1%, εκτός αν ο φορολογούμενος ισχυρισθεί και αποδείξει ότι η εγγραφή αυτή ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κ.λπ. που υποβλήθηκε στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από αυτά (ΣΤΕ 1039/96).

Επειδή, «ως εγγραφή στα βιβλία υποκειμένη σε τέλη χαρτοσήμου, κατά την έννοια της πρώτης περιόδου της διάταξης αυτής, νοείται η εγγραφή στα επίσημα βιβλία της εμπορικής εταιρίας ή επιχειρήσεως. Άλλωστε, οπότε ο νομοθέτης θέλησε το αντίθετο (όπως στο δεύτερο εδάφιο της ίδιας διατάξεως όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 76 του Ν. 1041/1980, όπου ορίζει ότι τα τέλη χαρτοσήμου στην περίπτωση εκείνη οφείλονται "και οσάκις δεν τηρούνται βιβλία και στοιχεία"), εκφράσθηκε σαφώς.» (ΣΤΕ 2493/1994).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.δ. 3717/1957 (Α' 131) «η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγήν των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κ.λπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον, αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. λογίζεται και πάσα σχετική εγγραφή εις τα βιβλία των επιτηδευσιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου...».

Επειδή «κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, η εγγραφή στα βιβλία, ως αναπληρώνουσα το σχετικό έγγραφο περί δανείου, πρέπει να περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της συμβάσεως του δανείου, ώστε από την εγγραφή αυτή και μόνο να προκύπτει η συνομολόγηση της συμβάσεως αυτής. Απαραίτητα δε στοιχεία της συμβάσεως δανείου είναι, κατά το άρθρο 806 του Α.Κ., όχι μόνον η δόση ορισμένου ποσού χρημάτων, αλλά και η συμφωνία περί αποδόσεώς του και, συνεπώς, και η συμφωνία αυτή πρέπει να προκύπτει από την εγγραφή στα βιβλία...». (ΣΤΕ 460/1994).

Επειδή «οι μετέχοντες σε εμπορικές εταιρείες και επιχειρήσεις εν γένει (εταίροι, μέτοχοι, κ.λπ.), καθώς και άλλα πρόσωπα, καταθέτουν, πολλές φορές, στις εν λόγω εταιρείες και επιχειρήσεις, για την ενίσχυση του κεφαλαίου τους ή για την προσωρινή τους ταμειακή διευκόλυνση, διάφορα χρηματικά ποσά, με τα οποία πιστώνονται οι προσωπικοί τους λογαριασμοί. Οι καταθέσεις αυτές, παρότι συνιστούν δάνεια με όλα τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του δανείου και εξυπηρετούν τους ίδιους με τα δάνεια σκοπούς, εν τούτοις στη φορολογία χαρτοσήμου τυγχάνουν διαφορετικής μεταχείρισης σε σχέση με τα δάνεια. Έτσι, η ρητή αναγραφή στα βιβλία των εμπορικών εταιρειών ή των επιχειρήσεων της λέξης «κατάθεση» δημιουργεί υποχρέωση, για καταβολή τέλους χαρτοσήμου, σύμφωνα με τη διάταξη του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, ενώ αντίθετα η ρητή αναγραφή στα βιβλία της λέξης «δάνειο» δημιουργεί υποχρέωση, για καταβολή τέλους χαρτοσήμου, ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλόμενων, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 15 παρ. 1α ή 13 παρ. 1α του ίδιου ως άνω Κώδικα.

Κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 15 παρ 5 περ. γ' εδ. δ' του κώδικα τελών χαρτοσήμου:

-- Ως «κατάθεση χρημάτων» νοείται η πράξη, διά της οποίας λαμβάνει χώρα καταβολή ορισμένου χρηματικού ποσού από ένα πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, σε εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση, το οποίο αυτή υποχρεούται να επιστρέψει μελλοντικά στον καταθέτη. Κατά το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.τ.Ε. 1767/1992, 1039/1996, 1470/2002), ο όρος «κατάθεση» στην ανωτέρω διάταξη χρησιμοποιείται με την έννοια της εν γένει δόσης χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις κατάθεσης χρημάτων με δικαίωμα ανάληψής τους.

-- Ως «ανάληψη χρημάτων» νοείται η αυτοτελής και ανεξάρτητη πράξη, διά της οποίας λαμβάνει χώρα χορήγηση το πρώτον χρημάτων από την εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση σε εταίρο, μέτοχο ή τρίτο, προς διευκόλυνσή τους. Συνεπώς, ο όρος «ανάληψη χρημάτων» της ανωτέρω διάταξης δεν αναφέρεται στην ανάληψη από εταίρο, μέτοχο ή τρίτο των ήδη κατατεθέντων από αυτούς στην εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση χρημάτων, επειδή η ανάληψη, στην προκειμένη περίπτωση, επέχει θέση απλής εξόφλησης της αρχικής κατάθεσης εκ μέρους της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης.

3. Προϋποθέσεις, για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου Για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Υπαρξη συμβατικής σχέσης μεταξύ του καταθέτοντος τα χρήματα προσώπου, φυσικού ή νομικού (εταίρου, μετόχου ή τρίτου) και της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης. Συνεπώς, η ανωτέρω διάταξη δεν εφαρμόζεται σε καταθέσεις, που γίνονται από τον ιδιοκτήτη ατομικής επιχείρησης στην ίδια του την επιχείρηση, γιατί, στην περίπτωση αυτή, δεν συνάπτεται καμιά συμβατική σχέση, αφού με αυτόν δεν συμβάλλεται κανένα άλλο πρόσωπο.

β) Εγγραφή στα βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης εν γένει (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε., κοινοπραξίας, κερδοσκοπικού συνεταιρισμού, αστικής εταιρείας και κοινωνίας αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση, κ.λπ.) περί καταθέσεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους ή άλλα πρόσωπα

προς τις επιχειρήσεις αυτές ή περί αναλήψεως χρημάτων από αυτές. Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων πρέπει να προκύπτει μόνο από αυτή ταύτη την εγγραφή στα βιβλία και όχι από άλλη έγγραφη σύμβαση ή από τη συνεκτίμηση άλλων γεγονότων (Διοικ. Πρωτ. Αθ. 7077/1983).

Σημειώνεται, ότι, ως «βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης», από την εγγραφή στα οποία αποδεικνύεται η γενόμενη κατάθεση, νοούνται τόσο τα βιβλία του καταθέτη (δότη) των χρημάτων, όσο και τα βιβλία της λήπτριας των χρημάτων εταιρείας ή επιχείρησης. Συνέπεια τούτου είναι, ότι υπεύθυνα, έναντι του Δημοσίου, για την καταβολή (πληρωμή) του τέλους χαρτοσήμου στο Δημόσιο είναι και τα δύο αυτά συμβαλλόμενα μέρη. ...

γ) Τα βιβλία της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης, στα οποία γίνεται η εγγραφή περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, πρέπει να είναι βιβλία επίσημα, δηλαδή, βιβλία θεωρημένα από την αρμόδια Φορολογική Αρχή (Δ.Ο.Υ.) (Σ.τ.Ε. 2493/1994). Συνεπώς, αναλήψεις χρημάτων, που είχαν γίνει από τον πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας, οι οποίες (αναλήψεις) προκύπτουν όχι από επίσημα βιβλία της εταιρείας, αλλά από πρόχειρες καταστάσεις, δεν υποβάλλονται στο τέλος χαρτοσήμου της ανωτέρω διάταξης (Σ.τ.Ε. 2493/1994).

δ) Η εγγραφή στα βιβλία να μην ανάγεται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου ή είχε απαλλαγεί νομίμως από τα τέλη αυτά.

ε) Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων να γίνεται χωρίς μνεία της αιτίας της κατάθεσης ή της ανάληψης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει, ότι η εγγραφή στα βιβλία αφορά σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάχτηκε νομίμως από το τέλος αυτό (Σ.τ.Ε. 1767/1992, 1039/1996). Επίσης, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου οφείλεται ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο, διά της καταθέσεως ή αναλήψεως των χρημάτων, σκοπό, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Υπ. Οικ. Κ. 8802/654/1983).

4) Επί της ανωτέρω διατάξεως παρατηρούμε και τα εξής:

Κατά την κατάθεση χρημάτων δεν απαιτείται να ορίζεται χρόνος, για την απόδοση του κατατεθέντος χρηματικού ποσού, γιατί από το νόμο δεν προβλέπεται κάτι τέτοιο, και συνεπώς η κατάθεση μπορεί να γίνει χωρίς κανένα χρονικό περιορισμό.....

Σημειώνεται, δε, ότι το έντοκο της κατάθεσης ή της ανάληψης χρημάτων δεν μεταβάλλει την εν λόγω κατάθεση ή ανάληψη σε δάνειο.

Εάν από την εγγραφή στα βιβλία ή από άλλα έγγραφα αποδεικνύεται, ότι η κατάθεση ή η ανάληψη αφορά σύμβαση, πράξη, κ.λπ., που υπόκειται σε μεγαλύτερο ή μικρότερο τέλος, τότε καταβάλλεται το προβλεπόμενο, για την οικεία σύμβαση ή πράξη τέλος χαρτοσήμου.

Εάν η σύμβαση, πράξη και συναλλαγή, στην οποία αναφέρεται η εγγραφή, έχει υποβληθεί στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάσσεται από το εν λόγω τέλος, τότε, για την εγγραφή δεν οφείλεται τέλος χαρτοσήμου. Π.χ. εάν από την εγγραφή στα βιβλία ή άλλα έγγραφα αποδεικνύεται, ότι η κατάθεση ή η ανάληψη αφορά σύμβαση δανείου οφείλεται το οικείο τέλος χαρτοσήμου και όχι το

ανωτέρω τέλος 1%. Εάν, όμως, το δάνειο απαλλάσσεται με ειδική διάταξη νόμου δεν θα καταβληθεί τέλος χαρτοσήμου. ...

3. Υπολογισμός και χρόνος καταβολής του τέλους χαρτοσήμου. Το ως άνω τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία, και καταβάλλεται στο Δημόσιο (αρμόδια Δ.Ο.Υ.) μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω εταιρειών ή επιχειρήσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/ 1981).

4. Απαλλαγές από το τέλος χαρτοσήμου. Από το ως άνω τέλος χαρτοσήμου 1% απαλλάσσονται οι παρακάτω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις καταθέσεων ή αναλήψεων χρημάτων, ήτοι:

α) Η κατάθεση ή ανάληψη χρημάτων, που προκύπτει από εγγραφή στα βιβλία, η οποία αναφέρεται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί, κατά την κατάρτισή της, στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή είχε νομίμως απαλλαγεί από τα τέλη αυτά (άρθρο 15 παρ. 5γ, τέταρτο εδάφιο Κ.Τ.Χ.)». (Παναγιώτη Θ. Ρέππα - Φορολογία Χαρτοσήμου- Ερμηνεία των διατάξεων του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου- τέταρτη έκδοση- εκδόσεις Αντ. ν. Σάκκουλα Αθήνα - Κομοτηνή 2007 σελ 303-306).

Επειδή ακολούθως, σε περίπτωση, που δε συντάχθηκε έγγραφο κατά την καταβολή ή την ανάληψη, ούτε υπάρχει σχετική εγγραφή στα βιβλία του επιτηδευματία, δε συντρέχει περίπτωση καταβολής ή καταλογισμού τέλους χαρτοσήμου, έστω και αν η παράλειψη αυτή έγινε σκόπιμα προς αποφυγή της καταβολής του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου (σχετ. ΣτΕ 1514/1956, 578/1957).

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα επιβλήθηκαν τέλη χαρτοσήμου για το έτος 2010 στο ποσό των 2.470.000,00 € που εμφανίζεται χρεωμένο στον λογαριασμό 33.95.00.0010 των λογιστικών αρχείων «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ» και αφορά στην με αρ. ... μεταχρονολογημένη επιταγή της Τραπέζης ..., με αναγραφόμενη ημερομηνία έκδοσης την .././2009, που της παρέδωσε προς εξασφάλιση η εταιρεία, (του ομίλου στον οποίο ανήκει και η προσφεύγουσα), «...», για τις καταθέσεις ποσών 1.300.000,00€ και 1.170.000,00 €, που πραγματοποιήθηκαν σε λογαριασμό της τελευταίας το έτος 2008 και στις οποίες επιβλήθηκαν τέλη χαρτοσήμου από τον έλεγχο, καθώς η εν λόγω επιταγή δεν εισπράχθηκε κατά τη λήξη της, ήτοι εντός οκταημέρου από τη φερόμενη ημερομηνία (μεταχρονολογημένης) έκδοσής της, με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα να εκπέσει του δικαιώματος είσπραξής της και η επιταγή να καταστεί ανίσχυρη.

Επειδή, προς διερεύνηση του θέματος σχετικά με την είσπραξη της με αρ. ... επιταγής εκδόσεως της Τράπεζας ..., ποσού 2.470.000,00 €, με αναγραφόμενη ημερομηνία έκδοσης την .../.../2009, με εντολέα την εταιρεία «...» σε διαταγή της προσφεύγουσας, εστάλη από την Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2020 ΕΜΠ στις .../.../2020 προς το τμήμα Κανονιστικής Συμμόρφωσης της ... ΑΕ, για παροχή πληροφοριών, ώστε να διευκρινιστεί εάν εξοφλήθηκε και πότε, ποιος είναι ο κομιστής, ποιος είναι ο αποδέκτης και τυχόν οπισθογράφοι, ενώ ζητήθηκαν αντίγραφα δύο όψεων της ως άνω επιταγής. Στο με αριθ. πρωτ. .../.../...2020 απαντητικό έγγραφο που απέστειλε στην Υπηρεσία μας (αριθ. εισερχ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙΣ 2020 ΕΜΠ), η ως άνω Τράπεζα, μας ενημέρωσε, ότι κατόπιν έρευνας που διεξήχθη στο αρχείο της, προέκυψε ότι η εν λόγω επιταγή, που σύρθηκε στον υπ' αριθ. ... λογαριασμό όψεως της εταιρείας «...», ακυρώθηκε στις2012, κατόπιν εντολής ακύρωσης της εκδότριας εταιρείας. Μας απέστειλε δε συνημμένα, αντίγραφο της εντολής ακύρωσης του εκδότη, και της παραλαβής από την Τράπεζα της εντολής ακύρωσης καθώς και αντίγραφα των δύο όψεων της ως άνω επιταγής.

Επειδή από το ως άνω απαντητικό έγγραφο της ΤΡΑΠΕΖΑΣ ... ΑΕ και δεδομένου ότι η εν λόγω επιταγή με εντολέα την εταιρεία «...» σε διαταγή της προσφεύγουσας, ακυρώθηκε στις2012, κατόπιν εντολής ακύρωσης της εκδότριας εταιρείας, διαπιστώνεται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει, για τον καταλογισμό τελών χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ στο ποσό των 1.513.000,00 €, υπόλοιπο του ποσού της προαναφερθείσας επιταγής μετά την αφαίρεση ποσών κατάθεσης 202.000,00 € και 755.000,00 €, σε λογαριασμό της προσφεύγουσας από την «...», στις .../2010 και στις .../2010 αντίστοιχα, (2.470.000,00 - 202.000,00 - 755.000,00),που επίσης θεωρήθηκε από τον έλεγχο ταμειακή υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου, καθώς, το εν λόγω ποσό ουδέποτε εισπράχθηκε από την προσφεύγουσα.

Επειδή, βάσει της από .../.../2019 έκθεσης ελέγχου τελών χαρτοσήμου, από τον έλεγχο του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 33.95.00.0010 «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ», διαπιστώθηκε ότι στις .../2008 και στις .../2008 πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα καταθέσεις ποσών 1.300.000,00 € και 1.170.000,00 € αντίστοιχα, σε λογαριασμό της εταιρείας του ομίλου «...», χωρίς ανάλυση και αιτιολογία του παραστατικού και της λογιστικής εγγραφής, οι οποίες ορθώς θεωρήθηκαν ταμειακή διευκόλυνση και επ' αυτών επιβλήθηκαν τέλη και ΟΓΑ χαρτοσήμου, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ 5γ' του άρθρου 15 Κ.Ν.Τ.Χ. Περαιτέρω, από τον έλεγχο του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 53.95.00.0010 «ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ – ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ» διαπιστώθηκε ότι στις .../2010 η εταιρεία του ομίλου «...» κατέθεσε σε λογαριασμό της προσφεύγουσας ποσό 202.000,00 € και από τον έλεγχο του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 33.95.00.0010 «ΛΟΙΠΟΙ ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ - ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΟΜΙΛΟΥ», ότι στις .../2010, η ως άνω εταιρία του ομίλου κατέθεσε σε λογαριασμό της προσφεύγουσας ποσό 755.000,00 €, χωρίς ανάλυση και αιτιολογία των παραστατικών και των

λογιστικών εγγραφών. Ως προαναφέρθηκε ο έλεγχος εκτίμησε ότι οι ως άνω καταθέσεις σε λογαριασμό της προσφεύγουσας αποτελούν ταμειακή διευκόλυνση και καταλόγισε τέλη και ΟΓΑ χαρτοσήμου, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ 5γ' του άρθρου 15 Κ.Ν.Τ.Χ.

Επειδή ωστόσο τα ποσά των 202.000,00 €, 755.000,00 €, που κατατέθηκαν σε λογαριασμό προσφεύγουσας από την εταιρεία του ομίλου «...», αποτελούν επιστροφή μέρους των ποσών 1.300.000,00 € και 1.170.000,00 € των καταθέσεων που πραγματοποιήθηκαν σε λογαριασμό της τελευταίας από την προσφεύγουσα, κατά το έτος 2008, υποβλήθηκαν σε τέλη και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2% από τον έλεγχο και όχι νέα κατάθεση, ώστε να μη δύναται για το ίδιο ποσό να επιβληθούν τέλη χαρτοσήμου εκ νέου.

Βάσει των ανωτέρω το συνολικό ποσό που υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου στη χρήση 2010, διαμορφώνεται ως ακολούθως:

Έτος-χρήση	Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου βάσει Ελέγχου	Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου βάσει Απόφασης
2010	3.763.620,50 €	1.293.620,50 €

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι από τα βιβλία της δεν προκύπτει ταμειακή διευκόλυνση για ποσά 202.000,00 €, 755.000,00 € και 1.513.000,00 € στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 και ως εκ τούτου δεν έπρεπε να επιβληθούν τέλη χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ επ' αυτών, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας,

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. [4174/2013](#), ως 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, 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 επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1, 3 και 4 του άρθρου του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «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....3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, με την Α.Υ.Ο. [ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013](#), (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με θέμα (Καθορισμός των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της [παρ. 4](#) του [άρθρου 53](#) του Ν. [4174/2013](#), στα άρθρα 1 και 3 ορίζεται ότι: «Άρθρο 2 Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της [παραγράφου 2 του άρθρου 53](#) του Ν. [4174/2013](#) (Α'170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΚΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. Άρθρο 3 Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΚΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας».

Επειδή με την [ΠΟΛ.1252/20-11-2015](#) της ΓΓΔΕ, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. [4174/2013](#), άρθρα 53-62)», ορίζονται τα ακόλουθα:

«I. ΓΕΝΙΚΑ

1. Με τις διατάξεις του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. [4174/2013](#), εφεξής “ΚΦΔ”, άρθρα 53-62), θεσπίζεται ένα ενιαίο πλαίσιο διατάξεων σχετικά με την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων και τον υπολογισμό τόκων, οι οποίες εφαρμόζονται από 1.1.2014, στις περιπτώσεις μη τήρησης, από την πλευρά των φορολογουμένων, των υποχρεώσεων που προβλέπονται στον ΚΦΔ και την κείμενη φορολογική νομοθεσία που αφορά σε φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του.

II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

1. Τόκος εκπρόθεσμης καταβολής (άρθρο 53 παρ. 1)

Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. Ο τόκος δεν συνιστά κύρωση αλλά υπολογίζεται λόγω της καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών. Μεταβατικά, και μέχρι τις 31.12.2017, ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο τον μήνα (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 15).

Αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου είναι η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ειδικά, στην περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και πράξεων εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις, υποθέσεις ή φορολογικά έτη από την 1.1.2014 και μετά, αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο κατά περίπτωση φόρος. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 62 παρ. 1 και 5, 53 παρ. 3 του ΚΦΔ και 6 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, όπως ισχύουν, συνάγεται ότι τόκος υπολογίζεται και επί των προστίμων του ΚΦΔ. Επίσης, δεν διενεργείται ανατοκισμός (άρθρο 53 παρ. 3).

Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. [ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013](#) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

Επισημαίνεται ότι η χορήγηση αναστολής στα πλαίσια της ειδικής διοικητικής διαδικασίας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατά το άρθρο 63 του ίδιου ως άνω νόμου, καθώς και η χορήγηση αναστολής από τα διοικητικά δικαστήρια δεν απαλλάσσουν τον φορολογούμενο από την υποχρέωση καταβολής τόκων εκπρόθεσμης καταβολής για τις ανασταλείσες οφειλές του.[..].

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4174/2013, σχετικά με το άρθρο 53 που εισάγεται με τον ως άνω νόμο, αναφέρονται, μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με τις διατάξεις του άρθρου καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού των τόκων σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής. Ειδικότερα, και σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 53 ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους για τη χρονική περίοδο από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου σε περίπτωση που δεν καταβάλει το ποσό του φόρου εντός της προθεσμίας. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 53 ορίζεται ότι τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται ενώ με την παράγραφο 4 ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων αποφασίζει το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων».

Επειδή με την ΠΟΛ.1003/03-01-2018 της ΑΑΔΕ, με θέμα «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου», ορίζονται τα ακόλουθα: « Σε συνέχεια του **Γ.Δ.Φ.Δ.1192248**

ΕΞ 2017 εγγράφου του Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με την κοινοποίηση των διατάξεων του **άρθρου 49** του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) "Μέτρα θεραπείας ατόμων που απασχολούνται από τη ποινή λόγω ψυχικής ή διανοητικής διαταραχής και άλλες διατάξεις", παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Με τις διατάξεις της **παραγράφου 1** τροποποιείται η **παράγραφος 17 του άρθρου 72** του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 62 Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ.. Σημειώνεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017. Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. [...]».

Επειδή, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και της ΠΟΛ.1003/03-01-2018 ο έλεγχος συνέταξε σημείωμα του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, συγκρίνοντας τον πρόσθετο φόρο που προβλέπεται από το άρθρο 1 του Ν. 2523/1997, με το πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 58, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ για τις προσβαλλόμενες πράξεις και εφάρμοσε την επιεικέστερη κύρωση για την προσφεύγουσα, ήτοι των διατάξεων των άρθρων 58 και 53 του Ν. 4174/2013. Στην συνταχθείσα δε έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου, γίνεται αναφορά και αιτιολογείται πλήρως η εφαρμογή της εν λόγω επιεικέστερης κύρωσης.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος

(ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ.4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης επιβολής σε βάρος της τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ, λόγω αντισυνταγματικότητας αυτού, απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-**2019** ενδικοφανούς προσφυγής της της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» - **ΑΦΜ** ... και συγκεκριμένα:

A. Την **τροποποίηση** της με αριθμ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

B. Την **επικύρωση**: α) της με αριθμ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, β) της με αριθμ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και γ) της με αριθμ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008

Έτος 2008	
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	3.045.000,00

Τέλη Χαρτοσήμου	30.450,00
Εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου (20%)	6.090,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτ/μου	30.784,95
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου	6.156,99
ΣΥΝΟΛΟ	73.481,94

Υπ' αριθμ. .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009

Έτος 2009	
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	1.603.792,66
Τέλη Χαρτοσήμου	16.037,93
Εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου (20%)	3.207,59
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτ/μου	16.214,35
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου	3.242,87
ΣΥΝΟΛΟ	38.702,74

Υπ' αριθμ. .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010

Έτος 2010	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης-ελέγχου
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	0,00	3.763.620,50	1.293.620,50	-2.470.000,00
Τέλη Χαρτοσήμου	0,00	37.636,21	12.936,21	-24.700,00
Εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου (20%)	0,00	7.527,25	2.587,24	-4.940,01
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου		38.050,22	13.078,51	-24.971,71
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι άρθ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ επί των τελών χαρτ/μου	0,00	7.610,04	2.615,70	-4.994,34
ΣΥΝΟΛΟ	0,00	90.823,72	31.217,66	-59.606,06

Υπ' αριθμ. .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011

Έτος 2011	
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	1.475.000,00
Τέλη Χαρτοσήμου	14.750,00
Εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου (20%)	2.950,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτ/μου	14.912,25
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου	2.982,45
ΣΥΝΟΛΟ	35.594,70

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.