

2^η ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

Ως προς την οριστική φορολογική υποχρέωση της απόφασης και συγκεκριμένα ως προς α) τα τέλη χαρτοσήμου, β) την εισφορά υπέρ ΟΓΑ, γ) την προσαύξηση τελών χαρτοσήμου, δ) την προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ και ε) το καταλογιζόμενο ποσό που εκ παραδρομής αναγράφηκαν στη σελίδα δεκατρία (13) της αρχικής απόφασης α) 20.999,11 €, β) 4.199,82 €, γ) 10.499,56 €, δ) 2.099,91 € και ε) 37.798,40 €, στα ορθά α) 20.099,11 €, β) 4.019,82 €, γ) 10.049,55 €, δ) 2.009,91 € και ε) 36.178,40 €.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 15/05/2020

Αριθμός απόφασης: 891

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75).

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 με ημερομηνία κατάθεσης **16/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, εδρεύουσας στο, επί της οδού&, όπως νόμιμα εκπροσωπείται κατά α) της υπ' αριθμ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015, β) της υπ' αριθμ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών

χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016 και γ) της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις Αμοιβές από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις με ημερομηνία θεώρησης 13/12/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου ποσού 40.957,47 €, εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο ποσού 8.191,49 €, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 20.478,74 € και εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη ποσού 4.095,75 €, ήτοι συνολικό ποσό **73.723,45 €**.

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου ποσού 40.198,22 €, εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο ποσού 8.039,64 €, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 20.099,11 € και εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη ποσού 4.019,82 €, ήτοι συνολικό ποσό **72.356,79 €**.

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις Αμοιβές από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.495,76 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 761,78 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.257,54 ευρώ**.

Η διαφορά των τελών χαρτοσήμου, προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΝΤΧ στην προσφεύγουσα εταιρεία με βάση την υπ' αριθμ./...../2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο τηρούμενος στα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας εταιρείας λογαριασμός: 53.14.00.0000 «.....» έχει χαρακτήρα δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού και συνεπώς, τα υπόλοιπα αυτού, υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου 2% και εισφορά υπέρ ΟΓΑ 20% κατ' άρθρο 15 παρ. 5γ του Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου.

Στην προσφεύγουσα επίσης διενεργήθηκε μερικός έλεγχος παρακρατούμενων φόρων των φορολογικών ετών από 2014 έως 2017, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των Ν. 4172/2013 και Ν. 4174/2013 και με βάση την υπ' αριθμ./...../2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. Από τη σύγκριση των αριθμητικών δεδομένων των λογιστικών αρχείων που τηρήθηκαν και των δηλώσεων που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα, διαπιστώθηκαν διαφορές επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες και επί του αντίστοιχου φόρου, στην

φορολογική περίοδο 2016, οι οποίες καταλογίστηκαν με την ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις Αμοιβές από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έτους 2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Οι καταβολές που είναι καταχωρημένες σε πίστωση του λογαριασμού 53.14.00.000 «.....» αποτελούν ποσά προοριζόμενα για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, απαλλασσόμενα των τελών χαρτοσήμου (Αποφάσεις ΔΕΔ/2019 και 2323/2019)
- Το κλίμα οικονομικής ανασφάλειας που επικρατούσε στα εταιρικά δρώμενα την υπό κρίση περίοδο, εν όψει και της οξείας δημοσιονομικής κρίσης στην Ελλάδα και των περιορισμών στην κίνηση κεφαλαίων (capital controls), σαφώς δεν ευνοούσε την ανάληψη (ανέκκλητων) δεσμευτικών υποχρεώσεων των μερών αναφορικά με το χρόνο και τον τρόπο πραγματοποίησης της μελλοντικής αύξησης κεφαλαίου. Σε κάθε περίπτωση, ωστόσο, είναι άξιο μνείας πως αυτό το γεγονός αποτελεί ζήτημα αμιγώς αναγόμενο στη βούληση των μερών, ουδεμία δε νομοθετική διάταξη επιτάσσει ρητώς την ανάληψη τέτοιας δέσμευσης και συνακόλουθα την ανάλογη λογιστική παρακολούθηση της σχέσης, εξάλλου δε, είναι σαφές και γίνεται δεκτό πως η όποια λογιστική απεικόνιση των σχέσεων δεν επιδρά στη φορολογική μεταχείριση αυτών αφού οι οικείες διατάξεις δεν επιδρούν στις φορολογικές διατάξεις (πρβλ ΣτΕ 3251/2012).
- Ο επίμαχος λογαριασμός δεν κινήθηκε στα πλαίσια δανειακής σύμβασης ή ως τρεχούμενος δανειακός λογαριασμός, αλλά, στα πλαίσια καταβολών (και εξαιρετικά περιορισμένης έκτασης ποσών επιστροφών προς τον κ, απορρέουσες από την ίδια αιτία), οι οποίες καταβολές αφορούσαν και είχαν ως μοναδική-αποκλειστική αιτία (προορίζονταν για) την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου. Απόδειξη δε τούτου συνιστά, το προσκομισθέν Πρακτικό της σχετικής ΓΣ των μετόχων, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι οι καταβολές αποδεικνύουν υψηλής έντασης κεφαλαιοδότηση της προσφεύγουσας εταιρείας σε αντικειμενικά κρίσιμη περίοδο.
- Οι χρεωστικές κινήσεις (καταβολές προς κ.) είναι μικρού ύψους και δικαιολογούνται πλήρως εκ της ιδιότητας του ως μέλους διοίκησης της εταιρείας, χωρίς βεβαίως να προκύπτει κάποια δανειακή σχέση, ενώ μετά τον Ιούλιο 2015 ο λογαριασμός εμφανίζει μόνον πιστώσεις (καταβολές κ. στην εταιρεία άνω των 2 εκ. Ευρώ). Περαιτέρω, από τον Ιούλιο 2015 και μετά, ο λογαριασμός κινείται μόνον με πιστώσεις, όπερ και αποδεικνύει ότι αυτός (ο λογαριασμός) δεν είχε χαρακτήρα τρεχούμενου δανειακού λογαριασμού (ο οποίος κατά κανόνα εμφανίζει συνεχείς κινήσεις χρεώσεων και πιστώσεων), ενώ, καθ' όλο το έτος 2016, ο λογαριασμός δεν εμφάνισε σχεδόν καμία χρεωστική κίνηση.
- Ο καταλογισμός είναι μη νόμιμος, διότι, για την επιβολή τελών χαρτοσήμου αρ. 15 παρ. 3γ απαιτείται η στοιχειοθέτηση της ύπαρξης σύμβασης δανείου ή εγγραφών στα βιβλία «επιτηδευματία», που αναφέρεται σε σύμβαση δανείου ή (εγγραφών που) περιέχουν τα αναγκαία κατά νόμο στοιχεία συμβάσεως δανείου, όπερ δεν συντρέχει εν προκειμένω.
- Εγγραφή στα βιβλία ανωνύμου εταιρείας περί καταθέσεως από τους μετόχους χρημάτων για τη μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου απαλλάσσεται του τέλους χαρτοσήμου (ΣτΕ 1470/2002).
- Όσον αφορά στη φορολογία παρακρατούμενων φόρων στις αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2016, η φορολογική αρχή μη νόμιμα συνάθροισε τα ποσά που βρίσκονται στο Λογ. 61.98.99 (Λοιπές αμοιβές τρίτων), ποσού 48.171,18 Ευρώ με τα ποσά που

περιέχονται στους Υπολογαριασμούς του άνω λογαριασμού ήτοι στους 61.98.99.23 (ποσού 466,67 ευρώ) και 61.98.99.24 (ποσού 7.000,00 ευρώ). Από τους κανόνες της λογιστικής προκύπτει ευθέως ότι τα ποσά λογαριασμών ανώτερων βαθμίδων (εν προκειμένω τριτοβάθμιο) ενσωματώνουν αθροιστικά τα ποσά που περιέχονται στις επιμέρους κατώτερες βαθμίδες (τεταρτοβάθμιους λογ.).

Επειδή η διαδικασία αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας προβλέπεται με πολλές λεπτομέρειες από τις διατάξεις των άρθρων 11 - 14 του Κ.Ν. 2190/20. Στην πράξη ακολουθείται, συνήθως, η εξής σειρά:

Με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας συγκαλείται γενική συνέλευση (τακτική ή έκτακτη) και στα θέματα ημερήσιας διάταξης της πρόσκλησης περιλαμβάνεται και η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ή με μοναδικό θέμα την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου (βλ. άρθρα 26 και 28 Κ.Ν. 2190/20). Ωστόσο, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 26 του Κ.Ν. 2190/20, που προστέθηκε με το άρθρο 11 του Ν. 2339/1995, πρόσκληση για σύγκληση γενικής συνέλευσης (τακτικής ή έκτακτης) δεν απαιτείται στην περίπτωση κατά την οποία στη συνέλευση παρίστανται ή αντιπροσωπεύονται μέτοχοι που εκπροσωπούν το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου και κανείς από αυτούς δεν αντιλέγει στην πραγματοποίησή της και στη λήψη αποφάσεων. Στην περίπτωση αυτή η συνέλευση θα είναι αυτόκλητη, δηλαδή δεν θα έχει προηγηθεί απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου.

Η παράγραφος 2 του άρθρου 11 του Κ.Ν. 2190/20 ορίζει ότι σε κάθε περίπτωση αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου η πιστοποίηση της καταβολής ή μη αυτού από το Δ.Σ. πρέπει να γίνεται εντός προθεσμίας ενός (1) μηνός από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής του ποσού της αύξησης. Και η παράγραφος 6 του ίδιου άρθρου επιτάσσει, όπως η καταβολή των μετρητών για κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου και των αυξήσεων αυτού, καθώς και οι καταθέσεις μετόχων με προορισμό τη μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, πραγματοποιούνται υποχρεωτικά με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας.

Με βάση την παραπάνω διάταξη, το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1138/80), που από 1/1/2015 αντικαταστάθηκε από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν. 4308/2014), είχε προβλέψει στις οδηγίες για τη λειτουργία των λογαριασμών του, τα εξής, σχετικά με το θέμα αυτό: **«2.2.404 Λογαριασμός 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση του κεφαλαίου».** 1. Στο λογαριασμό 43.00 «καταθέσεις μετόχων» παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται από τους μετόχους για να καλυφτεί, μερικά ή ολικά, η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας. Προϋποθέσεις για να κινηθεί ο λογαριασμός 43.00 είναι: (1) να μην έχει ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία αυξήσεως του μετοχικού κεφαλαίου και (2) να έχει ληφθεί ανάλογη απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας. Στην περίπτωση που, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού, απαιτείται απόφαση της γενικής συνελεύσεως των μετόχων, η ημερομηνία συγκλήσεώς της καθορίζεται με την ίδια απόφαση του διοικητικού συμβουλίου και δεν απέχει περισσότερο από ένα έτος από την ημερομηνία της αποφάσεως αυτής. Ανάληψη των καταθέσεων της παραγράφου αυτής επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση που η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου δεν πραγματοποιείται, είτε επειδή η πρόταση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας δεν εγκρίνεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων της, όταν απαιτείται η έγκριση αυτή, είτε επειδή η ίδια η απόφαση του διοικητικού συμβουλίου για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ανακαλείται από αυτό πριν ολοκληρωθεί η σχετική διαδικασία, όταν η αύξηση γίνεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου. Αμέσως έπεται από την ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας για την

αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, το υπόλοιπο του λογαριασμού 43.00 μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 33.04 «οφειλόμενο κεφάλαιο»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ. 6 του ν. 2190/1920 «...οι καταθέσεις μετόχων με προορισμό την μελλοντική αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιούνται υποχρεωτικά με κατάθεση σε ειδικό λογαριασμό της εταιρίας που τηρείται σε οποιοδήποτε πιστωτικό ίδρυμα που λειτουργεί νόμιμα στην Ελλάδα. Με την επιφύλαξη του άρθρου 10, η παράλειψη καταβολής σε λογαριασμό δεν επάγεται ακυρότητα, εάν αποδεικνύεται ότι το σχετικό ποσό υπάρχει και ότι κατατέθηκε εκ των υστέρων σε λογαριασμό της εταιρίας ή ότι δαπανήθηκε για τους σκοπούς της εταιρίας».

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε, 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».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7α του ν. 2190/1920, όπως ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος: «...Πράξεις και στοιχεία που υποβάλλονται σε δημοσιότητα 1. Πράξεις και στοιχεία ημεδαπών Ανωνύμων Εταιρειών. Σε δημοσιότητα υποβάλλονται οι εξής πράξεις και στοιχεία:.... ε. Κάθε απόφαση για αύξηση ή μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας. Στην απόφαση για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου πρέπει να αναγράφεται το νέο κεφάλαιο, ο αριθμός και το είδος των μετοχών που εκδίδονται, η ονομαστική τους αξία και γενικά οι όροι έκδοσής τους, καθώς και ο συνολικός αριθμός των μετοχών της εταιρείας.....»

Επειδή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 13/12/2019 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.: α) η αναφερόμενη απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της 8^{ης} Ιουλίου 2015 δεν έχει καταχωρηθεί και δημοσιευθεί στο Γ.Ε.ΜΗ, β) ο τίτλος του λογαριασμού είναι «53.14.00.0000 -» και σε καμία εγγραφή δεν έχει καταχωρηθεί ως αιτιολογία κάποιο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι τα ποσά κατατέθηκαν ως προοριζόμενα για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, γ) από το περιεχόμενο του λογαριασμού προκύπτουν συνεχόμενες χρεώσεις και πιστώσεις και δ) αναφορικά με την καταχώρηση του εν λόγω ποσού στον Λογ. 53 αντί του Λογ. 43, όταν πρόκειται για στοιχείο της καθαρής θέσης (σύμφωνα με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας αφορά αύξηση μετοχικού κεφαλαίου) πρέπει να απεικονίζεται σε λογαριασμό καθαρής θέσης (Ομάδα 4) και όχι σε λογαριασμό υποχρεώσεων (Ομάδα 5).

Επειδή εν προκειμένω και σύμφωνα με τα προαναφερόμενα δεν ακολουθήθηκε η κατά νόμο διαδικασία αυξήσεως μετοχικού κεφαλαίου ανωνύμου εταιρείας.

Επειδή, ο τρεχούμενος (ή αλληλόχρεος) δοσοληπτικός λογαριασμός είναι η σύμβαση με την οποία δύο πρόσωπα (φυσικά ή νομικά), από τα οποία το ένα θα είναι οπωσδήποτε έμπορος, επειδή προβλέπουν ότι θα έχουν μεταξύ τους σειρά συναλλαγών, συμφωνούν όπως, οι αμοιβαίες πιστώσεις και οφειλές οι οποίες θα προκύψουν από τις συναλλαγές αυτές, μη ρυθμιστούν χωριστά, αλλά να μπουν σε ένα ενιαίο λογαριασμό, όπου θα χάνουν την ατομικότητά τους και θα αντικαθίστανται από τα κονδύλια των πιστώσεων ή των οφειλών για να καταλήξουν, κατά το κλείσιμο του λογαριασμού σε ένα

μόνο απαιτητό και δικαστικά επιδιώξιμο υπόλοιπο. (Α.Π. 225/1926, Εφ. Αθ. 193/1926, Εφ. Πατρ. 170/1926).

Προϋπόθεση για τον χαρακτηρισμό ενός λογαριασμού ως τρεχούμενου δοσοληπτικού, είναι να εμφανίζει συνεχώς κίνηση όχι μόνο προς μία κατεύθυνση (χρέωση ή πίστωση), αλλά και προς τις δύο, ήτοι, πρέπει να παρουσιάζει όχι μόνο καταβολές μετρητών αλλά και αναλήψεις. Συνεπώς, λογαριασμός συνεχώς πιστούμενος ή συνεχώς χρεούμενος κατά την διάρκεια της χρήσης, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός.

Τα συμβαλλόμενα μέρη από τα οποία το ένα τουλάχιστον πρέπει να είναι έμπορος, θα τελούν για κάθε καταχωριζόμενη στο λογαριασμό πράξη, σε αντίστοιχη εναλλασσόμενη εκάστοτε θέση δανειστή και οφειλέτη. (ΣΤΕ 264/1975, 4112/1976, 2968/1979, Διοικ. Εφ. Αθ. 2077/1985). Συνεπώς δεν θα θεωρείται ως τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός εκείνος που από το περιεχόμενό του προκύπτει ότι το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης (Εφ. Αθ. 3222/1979).

Επειδή, ο τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, που πληροί κατά νόμο τις προϋποθέσεις και χαρακτηρίζεται εκ του λόγου τούτου ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15§1 περ. α' ή 13§1 περ. α' του Κώδικα Χαρτοσήμου, ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλομένων, ήτοι, ανάλογα με τον χαρακτηρισμό της δανειακής πράξης ως σύμβασης εμπορικής ή αστικής.

Ο δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός υπόκειται στα ανωτέρω κατά περίπτωση τέλη χαρτοσήμου με τη συνδρομή των εξής προϋποθέσεων, αθροιστικά λαμβανόμενων, ήτοι:

α) από τη διακίνηση αυτού να προκύπτει διαδοχικά χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο, κατά τη διάρκεια της χρήσης, λόγω της συνδρομής περισσοτέρων της μιας πράξεων. Θα πρέπει δηλαδή να μην εμφανίζει μόνο χρέωση ή μόνο πίστωση, κατά τη διάρκεια της χρήσης και κάθε δε ένα από τα συμβαλλόμενα σ' αυτόν μέρη να είναι έναντι του άλλου, όχι μόνο και πάντοτε πιστωτής, αλλά και οφειλέτης, και

β) να περιέχει μόνο χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων.

Επειδή, με την διάταξη του άρθρου 15§5 περ. γ' εδάφιο 4^ο του ΚΤΝΧ ορίζεται ότι: «*πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λ.π. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%*», ενώ με το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 15§5 περ. γ', ότι: «*Επί δανείων κινουμένων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου, κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τινός μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) δια την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης*».

Επειδή το χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, το οποίο μεταφέρεται στην επόμενη διαχειριστική περίοδο βάσει των διατάξεων και των σχετικών θέσεων της Διοίκησης αντιμετωπίζεται ως εξής:

Με την ανωτέρω διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου ορίζεται, όπως προαναφέρθηκε, ότι το χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο

δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, το οποίο υφίσταται κατά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, μεταφερόμενο στην επόμενη διαχειριστική περίοδο θεωρείται ως νέα κατάθεση (δάνειο), για την εξεύρεση του μεγαλύτερου ύψους του, κατά περίπτωση, χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου της περιόδου στην οποία αυτό μεταφέρεται.

Όπως έχει κριθεί (Υπ. Οικ. Τ. 3812/Πολ. 257/1955, Εγκ. 128/1955 και Πρωτοβ. Πειρ. 1784/1965), ο χαρακτηρισμός ενός λογαριασμού ως δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού ή μη εναπόκειται στην κρίση του φορολογούμενου, για το λόγο, ότι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου αποβλέπουν στη διευκόλυνση των φορολογούμενων και όχι στην επιβάρυνσή τους. Συνεπώς, το υπόλοιπο δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού μιας διαχειριστικής περιόδου εάν μεταφερθεί, κατά την κρίση του φορολογούμενου, στην επόμενη χρήση, επίσης, σε δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό, το υπόλοιπο αυτό θα ληφθεί υπόψη, για την εξεύρεση του μεγαλύτερου χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου, προκειμένου να υπολογισθεί το προσήκον αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, κατά το τέλος της χρήσης της διαχειριστικής περιόδου (Πρβλ. Δευν. Αθ. 865/1965).

Επειδή, προϋπόθεση για την ειδική χαρτοσήμανση του δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού είναι όπως ο λογαριασμός έχει χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός. Αν ένας λογαριασμός δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός, και τούτο συμβαίνει στη περίπτωση, που ο λογαριασμός συνεχώς πιστώνεται ή συνεχώς χρεώνεται, κατά τη διάρκεια της χρήσης, τότε κάθε πράξη θεωρείται αυτοτελής και θα υπαχθεί σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, βάσει των διατάξεων των άρθρων 15 παρ. 1^α ή 13 παρ. 1^α του Κώδικα Χαρτοσήμου, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως δανειακή, ή σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τη διάταξη του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5 γ' του άρθρου 15 του ίδιου Κώδικα, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως απλή κατάθεση.

Επειδή σύμφωνα με τη θεωρία (Παναγιώτη Θ. Ρέππα, Φορολογία Χαρτοσήμου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα Ε.Ε. 5η έκδοση, σελ. 643-644) «Αν όμως, το ανωτέρω υπόλοιπο, που μεταφέρθηκε στον δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό παραμένει αμετάβλητο μέχρι το τέλος της χρήσης, και αυτό θα συμβεί στην περίπτωση, που ο εν λόγω λογαριασμός δεν κινηθεί καθόλου, δηλαδή, παραμένει αδρανής καθόλη τη διάρκεια της χρήσης, τότε το ανωτέρω υπόλοιπο θα υπαχθεί, ως απλή κατάθεση σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τη διάταξη του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, επειδή στην περίπτωση αυτή ο λογαριασμός δεν κινήθηκε ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, προϋπόθεση απαραίτητη για την επιβολή επί του ως άνω υπολοίπου τέλους χαρτοσήμου 2% ή 3% κατά περίπτωση. Σημειώνεται, ότι εάν το παραπάνω υπόλοιπο, το οποίο χαρτοσημάνθηκε, κατά τα ανωτέρω, με τέλος χαρτοσήμου 1% ως απλή κατάθεση, μεταφερθεί και στη μεθεπόμενη χρήση, επίσης, ως απλή κατάθεση, δε θα υπαχθεί σε κανένα τέλος χαρτοσήμου, επειδή το υπόλοιπο αυτό έχει ήδη χαρτοσημανθεί, ως απλή κατάθεση, στην προηγούμενη χρήση. Τούτο φυσικά ισχύει με την προϋπόθεση ότι ο δοσοληπτικός λογαριασμός δεν κινηθεί καθόλου και τη μεθεπόμενη αυτή χρήση»

Επειδή στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου, αναφέρεται ότι από το διενεργηθέντα έλεγχο που έγινε για το φορολογικό έτος 2015 στις εγγραφές των τηρουμένων βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Στον λογαριασμό 53.14.0000»
(μέλος Δ.Σ.) η προσφεύγουσα προέβη σε χρεοπιστώσεις ανά τακτά χρονικά διαστήματα. Το

σύνολο των χρεοπιστώσεων αυτών αναλυτικά προκύπτουν ανά εγγραφή στον κατωτέρω πίνακα:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.14 00.0000

ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ.ΠΑΡ/ΚΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	Χρέωση	Πίστωση	χρ. Υπόλοιπο	Πστ. Υπόλοιπο
10/02/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	2.783,00	0,00	2.783,00	0,00
11/02/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	2.040,00	0,00	4.823,00	0,00
13/03/2015	ΣΥΜΨ. .....	..... ..... .....	2.783,00	0,00	7.606,00	0,00
14/04/2015	ΕΓΓΠΛΗΡ.	..... ..... .....	2.783,00	0,00	10.389,00	0,00
05/05/2015	ΣΥΜΨ. .....	..... ..... .....	17.420,00	0,00	27.809,00	0,00
12/05/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	2.783,00	0,00	30.592,00	0,00
18/06/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	52.000,00	0,00	82.592,00	0,00
22/06/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	54.000,00	0,00	136.592,00	0,00
26/06/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	58.000,00	0,00	194.592,00	0,00
23/07/2015	ΕΓΓΕΙΣΠ. .....	..... ..... .....	0,00	993.753,55	0,00	799.161,55
27/07/2015	ΕΓΓΕΙΣΠ. .....	..... ..... .....	0,00	491.090,22	0,00	1.920.251,77

10/08/2015	ΕΓΓΕΙΣΠ.	..... ..... .....	0,00	374.770,19	0,00	1.665.021,96
19/08/2015	ΕΓΓΕΙΣΠ.	..... ..... .....	0,00	191.516,53	0,00	1.856.538,49
19/10/2015	ΣΥΜ ψ. .....	..... ..... .....	0,00	191.335,25	0,00	2.047.873,74
30/12/2015	ΣΥΜψ. .....	..... ..... .....	40.000,00	0,00	0,00	2.007.873,74
31/12/2015	ΣΥΜΨ.	..... ..... .....	0,00	2.000,00	0,00	2.009.873,74
						
ΣΥΝΟΛΟ			234.592,00	2.244.465,74	0,00	2.009.873,74

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, καθώς και από την κίνηση (χρεώσεις, πιστώσεις και εναλλαγή του υπολοίπου από χρεωστικό σε πιστωτικό κατά τη διάρκεια της ίδιας χρήσης) και την περιγραφή του λογαριασμού, την αιτιολογία των εγγραφών και το ουσιαστικό περιεχόμενο του λογαριασμού τεκμηριώνεται ότι πρόκειται για τρεχούμενο δανειακό δοσοληπτικό λογαριασμό, ο οποίος υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 20% επί των τελών χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 14, 15 παρ. Ια και 15 παρ. 5γ. του Π.Δ. 28.07.1931 περί Κ.Ν.Τ.Χ.. Συνεπώς, στο μεγαλύτερο πιστωτικό υπόλοιπο που ανέρχεται σε 2.047.873,74 ευρώ (19-10-2015) οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 2,4%.

Επειδή, από το διενεργηθέντα έλεγχο που έγινε για το φορολογικό έτος 2016 στις εγγραφές των τηρουμένων βιβλίων της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Στον λογαριασμό 53.14.0000» (μέλος Δ.Σ.) η προσφεύγουσα προέβη σε χρεοπιστώσεις οι οποίες προκύπτουν ανά εγγραφή στον κατωτέρω πίνακα:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 53.14 00.0000

ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ.ΠΑΡ/ΚΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	Χρέωση	Πίστωση	Χρ. Υπόλοιπο	Πιστ. Υπόλοιπο
Υπόλοιπο Απογραφής 31.12.2015						2.009.873,74
07/01/2016	ΣΥΜΨ.	..... .....	0,00	37,10		2.009.910,84

	ΣΥΜΨ.	..... .....				
02/02/2016			1.500,00	0,00	0,00	2.008.410,84
	ΕΞΟΔ.	..... .....				
06/04/2016			0,00	336,61	0,00	2.008.747,12
	ΕΞΟΔ.	..... .....				
06/04/2016			0,00	331,67	0,00	2.009.079,12
ΣΥΝΟΛΟ			1.500,00	705,38	0,00	2.009.079,12

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση: Ο λογαριασμός 53.14.00.0000 στο φορολογικό έτος 2016 έχει πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 2.009.079,12 €, το οποίο σχηματίστηκε μέχρι την 06/04/2016 από το υπόλοιπο απογραφής του 2015 ύψους 2.009.873,74 €, μία (1) χρέωση ύψους 1.500,00 € και τρεις (3) πιστώσεις συνολικού ύψους 705,38 €. Από τότε παραμένει αμετάβλητο. Δηλαδή σε σχέση με την απογραφή του 2015 έχει μεταβληθεί (μειωθεί) μόνο κατά 794,62 €.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2016, δεδομένου ότι ο λογαριασμός ουσιαστικά παύει να κινείται, καθόσον πραγματοποιήθηκαν σε αυτόν ελάχιστες κινήσεις, αμελητέου ύψους και παρέμεινε αμετάβλητος από τις 06/04/2016, δεν θεωρείται δανειακός δοσοληπτικός, και το μεταφερόμενο υπόλοιπο αυτού αποτελεί απλή κατάθεση, και υπάγεται σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5γ', εδάφιο τέταρτο του ΚΝΤΧ σε τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ, και όχι 2% που καταλογίστηκε από τον έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5γ, εδάφιο τέταρτο του Κ.Ν.Τ.Χ.

Επειδή επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το υπόλοιπο του υπό κρίση λογαριασμού υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου ως εξής : α) για το φορολογικό έτος 2015 ως τρεχούμενος δανειακός δοσοληπτικός λογαριασμός, το μεγαλύτερο πιστωτικό υπόλοιπο του υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 20%, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5γ. του ΚΝΤΧ. Συνεπώς, στο μεγαλύτερο πιστωτικό υπόλοιπο που ανέρχεται σε 2.047.873,74 ευρώ (19-10-2015) οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 2,4%.

β) για το φορολογικό έτος 2016 το υπόλοιπο του υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ, καθώς παραμένει σχεδόν αμετάβλητο, όπως είχε διαμορφωθεί κατά την προηγούμενη χρήση 2015, επομένως αποτελεί απλή κατάθεση και υπάγεται σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5γ', εδάφιο τέταρτο του ΚΝΤΧ σε τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ. Συνεπώς, στο πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού που ανέρχεται σε 2.009.079,12 ευρώ οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 1,2%.

Επειδή όσον αφορά στη φορολογία παρακρατούμενων φόρων στις αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2016 και σύμφωνα με την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου παρακρατούμενων φόρων, από τη σύγκριση των αριθμητικών δεδομένων των

λογιστικών αρχείων που τηρήθηκαν και των δηλώσεων που υποβλήθηκαν διαπιστώθηκαν οι διαφορές επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες και επί του αντίστοιχου φόρου, ως κάτωθι:

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
Αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα	69.225,05	76.703,85	7.478,80
Φόρος που αναλογεί	13.845,01	15.340,77	1.495,76

Επειδή οι ως άνω διαφορές προέκυψαν διότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν συμπεριέλαβε όλα τα ποσά των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις στους κάτωθι μήνες:

ΜΗΝΑΣ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ	4.861,00	0,00	4.861,00
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ	18.717,80	16.100,00	2.617,80
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	23.578,80	16.100,00	7.478,80

και αντίστοιχα, απέδωσε μικρότερο ποσό **φόρου** από επιχειρηματική δραστηριότητα στους ίδιους μήνες ως εξής:

ΜΗΝΑΣ	ΦΟΡΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΦΟΡΟΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ	972,20	0,00	972,20
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ	3.743,56	3.220,00	523,56
ΣΥΝΟΛΑ	4.715,76	3.220,00	1.495,76

Οι αμοιβές για τις οποίες η προσφεύγουσα υπέβαλε δηλώσεις και κατέβαλε τον αντίστοιχο φόρο, αναλυτικά ανά μήνα στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2016, έχουν ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2016-31.12.2016	ΑΚΑΘ. ΑΜΟΙΒΕΣ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡ/ΘΗΚΕ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΠ/ΘΗΚΕ	ΥΠΟΒΛ/ΣΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ
Ιανουάριος	746,65	149,33	149,33	/2016
Φεβρουάριος	12.150,00	2.430,00	2.430,00	/2016
Μάρτιος	3.775,00	755,00	755,00	/2016
Ιούλιος	7.853,40	1.570,68	1.570,68	/2016
Αύγουστος	26.600,00	5.320,00	5.320,00	/2016
Σεπτέμβριος	2.000,00	400,00	400,00	/2017
Δεκέμβριος	16.100,00	3.220,00	3.220,00	/2017 ...../2017
ΣΥΝΟΛΟ	69.225,05	13.845,01	13.845,01	

Λόγω των ανωτέρω, ορθώς καταλογίστηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. η ως άνω διαφορά φόρου με την προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις Αμοιβές από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έτους 2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 16/01/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** ως εξής:

α. Την **απόρριψη** της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά τις παρακάτω πράξεις και την επικύρωση αυτών ως εξής:

ι) της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

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

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	2.047.873,74
Τέλη χαρτοσήμου	40.957,47
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	8.191,49
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής	20.478,74
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	4.095,75
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	73.723,45

ii) της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στις Αμοιβές από Επιχειρηματική Δραστηριότητα έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

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

Διαφορά φόρου	1.495,76 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	761,78 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.257,54 €

β. Τη **μερική αποδοχή** της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, όσον αφορά την παρακάτω πράξη, και την τροποποίηση :

της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατά το μέρος που αφορά την επιβολή τελών χαρτοσήμου 1,20% αντί 2,40%.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω η υποκείμενη σε χαρτόσημο αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει δήλωσης	0,00
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	2.009.910,84
Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο βάσει της παρούσας απόφασης	2.009.910,84

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

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	40.198,22	20.099,11
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	8.039,64	4.019,82
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	20.099,11	10.049,55
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	0,00	4.019,82	2.009,91
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	72.356,79	36.178,40

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.