



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 4048

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 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' 1440/27-04-2017) .

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. 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».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 24/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, με έδρα στην περιοχή, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		31-12-2020	Εισόδημα	1/1 –31/12/2014	800,00 €
2		31-12-2020	Κ.Ν.Τ.Χ	1/1 –31/12/2014	304.914,36 €
3		31-12-2020	Πρόστιμο Άρθρου 7§3&5- ν.4337/2015 & Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	1/1–31/12/2014	930,50 €

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 31-12-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./31-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2014, περιορίστηκε η φορολογητέα ζημία προς μεταφορά στα επόμενα έτη από 662.548,63€ σε 616.645,10€, ήτοι κατά 45.903,53€, λόγω λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από το έλεγχο μετά την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων του φορολογικού έτους 2014.

Με την υπ' αριθμ./31-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας

α) τέλη χαρτοσήμου για δοσοληπτικούς λογαριασμούς 1% ποσού 143.195,35€, ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 28.639,07€, και

β) τέλη χαρτοσήμου για δανειακούς λογαριασμούς 2% ποσού 26.201,52€, ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 5.240,30€,

πλέον πρόστιμο χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου του άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 101.638,12€, ήτοι συνολικό ποσό 304.914,36€.

Με την με αριθ./31-12-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 § 3 & 5 του ν.4337/2015 και του άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο,

α) ποσού 680,50€, διότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Η επιβολή του ως άνω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. στ του ν.4337/2015, και

β) ποσού 250,00€, διότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Η επιβολή του ως άνω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013,

ήτοι συνολικού ποσού προστίμου 930,50€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και επιβολής προστίμου του άρθρου 7 § 3 & 5 του ν.4337/2015 και του άρθρου 54 του ν.4174/2013 καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 31/12/2020

α) έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.4172/2013 ΠΟΛ.1124/2015,

β) έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου και

γ) έκθεση μερικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, δυνάμει της υπ' αριθ./1/8431/20-07-2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Επί της πράξης επιβολής τελών χαρτοσήμου, εισφοράς ΟΓΑ και επιβολής προστίμων με αριθμό/31-12-2020, η προσφεύγουσα εταιρεία αμφισβητεί και θεωρεί αυθαίρετα τα συμπεράσματα της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ σύμφωνα με την οποία επιβλήθηκαν τέλη χαρτοσήμου και επί αυτών εισφορά ΟΓΑ επί λογαριασμών τηρούμενων από την εταιρεία στις ομάδες 3, 4 και 5 του Ε.Γ.Λ.Σ., χαρακτηρίζοντας τους είτε δοσοληπτικούς, είτε δανειακούς.
2. Οι καταβολές που είναι καταχωρημένες σε πίστωση του λογαριασμού «43-00 Ποσά Προοριζόμενα για Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου Χρήση 2014» αποτελούν ποσά για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, απαλλασσόμενα των τελών χαρτοσήμου.
3. Κατά τον χρόνο κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, το δικαίωμα του δημοσίου είχε υποπέσει σε παραγραφή.
4. Επί της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με αριθμό/31-12-2020, η προσφεύγουσα εταιρεία αμφισβητεί τις δαπάνες που δεν εξέπεσαν από τα ακαθάριστα έσοδά της, σύμφωνα με τον διεξαχθέντα έλεγχο από την Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ισχυριζόμενη ότι δεν εφαρμόστηκαν οι προϋποθέσεις του άρθρου 23 του ν.4174/2013 και η σχετική έκθεση ελέγχου είναι ασαφής και αόριστη.
5. Από την πράξη επιβολής προστίμου (αριθ./2020) δεν αποδεικνύεται η γενεσιουργός αιτία της αναζήτησης από την Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ της έκδοσης

παραστατικών στοιχείων και στην ίδια πράξη σωρεύονται και επιβάλλονται παραβάσεις που τιμωρούνται με διαφορετικές διατάξεις.

6. Επί της πράξης επιβολής προστίμου με αριθμό/31-12-2020, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι τυγχάνουν αστήρικτα τα διαλαμβανόμενα στην έκθεση ελέγχου και δεν εντοπίζεται η πηγή στην οποία εδράζονται οι αποδιδόμενες παραλείψεις και παρατυπίες.
7. Από το περιεχόμενο των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων απουσιάζουν ουσιώδη στοιχεία ήτοι : Ημερομηνία έκδοσης των πράξεων, οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες εκδόθηκαν οι πράξεις αυτές και οι ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν το επιβαλλόμενο τέλος χαρτοσήμου και την επί αυτού εισφορά ΟΓΑ.
8. Με το υπ' αριθμ. πρωτ.ΕΙ 2021 ΕΜΠ / 26-10-2021 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας υποβλήθηκαν αντίγραφα δηλώσεων τελών χαρτοσήμου που είχαν προσκομισθεί στον έλεγχο

Τέλη Χαρτοσήμου 2014

Συγκεκριμένα , ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προέβη στον καταλογισμό τελών χαρτοσήμου και κατέληξε στα κάτωθι συμπεράσματα :

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2014	ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΥΠΟΒΛΗΘΗΚΕ ΔΗΛΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ
33-95-00-00-0001		819.347,52	819.347,52	24.036,11	795.311,41
33-95-00-00-0005		478.627,55	478.627,55	8.722,26	469.905,29
33-95-00-00-0006		829.406,34	829.406,34	7.754,23	821.652,11
33-95-00-00-0007		159.982,94	159.982,94	63.499,57	96.483,37
33-95-00-00-0008		20.308,79	20.308,79	1.790,17	18.518,62
53-10-00-00-0000		413.591,79	413.591,79	13.120,48	400.471,31
53-10-00-00-0002		2.852.744,81	2.852.744,81	743.198,98	2.109.545,83
43-00-00-00-0000		5.738.536,74	5.828.536,74	0.00	5.828.536,74
43-00-00-00-0001		3.042.519,96	5.089.485,87	0.00	5.089.485,87

Οι παραπάνω λογαριασμοί κατατάχθηκαν ως αναφορά το επιβαλλόμενο τέλος χαρτοσήμου σε δύο κατηγορίες:

Α. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΔΑΝΕΙΑΚΟΙ (Δεν χρεοπιστώνονται κατά την χρήση)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ
33-95-00-0005		469.905,29
33-95-00-0006		821.652,11
33-95-00-0008		18.518,62
	ΣΥΝΟΛΟ	1.310.076,02

Για τα παραπάνω υπόλοιπα ανά περίοδο, οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ 20% ως δανειακοί / καταθετικοί λογαριασμοί.

Β. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ (Χρεοπιστώνονται κατά την χρήση)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ
33-95-00-0001		795.311,41
33-95-00-0007		96.483,37
53-10-00-0000		400.471,31
53-10-00-0002		2.109.545,83
43-00-00-0000		5.828.536,74
43-00-00-0001		5.089.485,87
ΣΥΝΟΛΟ		14.319.834,53

Για τα παραπάνω υπόλοιπα προσδιόρισε τέλη χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ 20% ως αλληλόχρεοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, στο Π.Δ. της 28-7-1931 «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (φ. Α '239), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο πρώτο παρ 1 του β.δ/τος 6/7-6-1951 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 20 παρ 1 του ν 12/1975, και συγκεκριμένα στα παρακάτω άρθρα ορίζεται ότι:

στο Άρθρο 1 :

«Φόρος, υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου, επιβάλλεται, κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα, επί των εν αυτώ καθοριζομένων εγγράφων.»

στο Άρθρο 3 :

«επί δανείων συναπτομένων μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιριών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιριών ως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιριών και οιουδήποτε τρίτου τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του επομένου της εις τα λογιστικά βιβλία εγγραφής των πράξεων τούτων.»

στο Άρθρο 14:

«Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 15 το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατόν (2%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς».

Περαιτέρω στην παρ. 1α του άρθρου 15 του Κώδικα, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 παρ 1 του ν 2246/1952 ορίζεται ότι:

«Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται:

Πάσα σύμβασις, οιουδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε δια 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 σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.

Στην **παρ. 5 περίπτωση γ ' εδάφιο τέταρτο του ίδιου άρθρου**, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του ν. 1041/1980 (φ. Α ' 75), ορίζεται ότι:

«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς 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, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου 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.

και **στο έκτο εδάφιο της άνω παραγράφου** ορίζεται ότι:

Επί δανείων κινουμένων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλυτέρου 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 μεγαλυτέρου ύψους της περιόδου ταύτης.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 § 1 του Ν.Δ. 4535/1964 ορίζεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.

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, προϋπόθεση για την ειδική χαρτοσημάνση 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, 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. Ούτε είναι αναγκαίο ο δοσοληπτικός λογαριασμός να μεταβάλλεται μία φορά τουλάχιστον, εντός της χρήσης από χρεωστικός σε πιστωτικός ή και αντίστροφα από πιστωτικός σε χρεωστικός, για να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος. Θα πρέπει αυτός να εμφανίζει **συνεχή κίνηση καταθέσεων και αναλήψεων**, έστω και αν το υπόλοιπό του καθ' όλη τη χρήση παραμένει χρεωστικό ή πιστωτικό. 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, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι κάτωθι λογαριασμοί έχουν χαρακτήρα δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, με αποτέλεσμα να οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ 20%:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ
33-95-00-0005		469.905,29
33~95-00-0006		821.652,11
33-95-00-0008		18.518,62
	ΣΥΝΟΛΟ	1.310.076,02

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος κατέληξε στο ανωτέρω συμπέρασμα καθώς δεν πληρούνται τα χαρακτηριστικά ενός δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει τα αναλυτικά καθολικά των ανωτέρω λογαριασμών της χρήσεως 2014, τα οποία είχαν προσκομισθεί και στον έλεγχο και από τα οποία προκύπτουν τα κάτωθι:

1. Λογαριασμός 33-95-00-00-0005

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 33-95-00-00-0005						ΧΡΗΣΗΣ 2014		
						Προοδευτικά		
Α/Α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
<i>Από μεταφορά</i>						0,00	0,00	0,00
1	15/1/2014	ΑΠΛ Β 2758	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	344,40	0,00	344,40	0,00	344,40
2	30/5/2014	ΑΠΛ Β 2962	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	100,00	0,00	444,40	0,00	444,40
3	5/6/2014	ΑΠΛ Β 2977	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	554,67	0,00	999,07	0,00	999,07
4	17/6/2014	ΑΠΛ Β 3014	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	700,00	0,00	1.699,07	0,00	1.699,07
5	16/9/2014	ΑΠΛ Β 3192	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	984,00	0,00	2.683,07	0,00	2.683,07
6	30/9/2014	ΑΠΛ Β 3210	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	3.962,83	0,00	6.645,90	0,00	6.645,90
7	22/12/2014	ΑΠΛ Β 3377	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	337,20	0,00	6.983,10	0,00	6.983,10
8	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ ΣΕ	469.905,29	0,00	476.888,39	0,00	476.888,39
9	31/12/2014			123,00	0,00	477.011,39	0,00	477.011,39
10	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΑΙΤΗΣΗΣ	1.616,16	0,00	478.627,55	0,00	478.627,55
<i>Σύνολα</i>				478.627,55	0,00	478.627,55	0,00	478.627,55

2. Λογαριασμός 33-95-00-00-0006

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 33-95-00-00-0006					ΧΡΗΣΗΣ 2014			
							Προοδευτικά	
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
Από μεταφορά						0,00	0,00	0,00
1	30/1/2014	ΑΠΛ Β 2783	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	2.060,00	0,00	2.060,00	0,00	2.060,00
2	11/2/2014	ΑΠΛ Β 2792	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	519,00	0,00	2.579,00	0,00	2.579,00
3	12/3/2014	ΑΠΛ Β 2826	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	400,00	0,00	2.979,00	0,00	2.979,00
4	3/4/2014	ΑΠΛ Β 2848	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	30,00	0,00	3.009,00	0,00	3.009,00
5	30/5/2014	ΑΠΛ Β 2965	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	100,00	0,00	3.109,00	0,00	3.109,00
6	5/6/2014	ΑΠΛ Β 2978	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	554,67	0,00	3.663,67	0,00	3.663,67
7	17/6/2014	ΑΠΛ Β 3008	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	700,00	0,00	4.363,67	0,00	4.363,67
8	16/9/2014	ΑΠΛ Β 3188	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	984,00	0,00	5.347,67	0,00	5.347,67
9	17/12/2014	ΑΠΛ Β 3330	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	47,00	0,00	5.394,67	0,00	5.394,67
10	19/12/2014	ΑΠΛ Β 3358	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	6,00	0,00	5.400,67	0,00	5.400,67
11	22/12/2014	ΑΠΛ Β 3378	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	614,40	0,00	6.015,07	0,00	6.015,07
12	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ. 43	821.652,11	0,00	827.667,18	0,00	827.667,18
13	31/12/2014	Μ.Α		123,00	0,00	827.790,18	0,00	827.790,18
14	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ	1.616,16	0,00	829.406,34	0,00	829.406,34
Σύνολα					829.406,34	0,00	829.406,34	0,00

3. Λογαριασμός 33-95-00-00-0008

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 33-95-00-00-0008					ΧΡΗΣΗΣ 2014			
							Προοδευτικά	
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
Από μεταφορά							18.518,62	0,00
1	30/5/2014	ΑΠΛ Β 2961	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	125,00	0,00	18.643,62	0,00	18.643,62
2	5/6/2014	ΑΠΛ Β 2982	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	272,22	0,00	18.915,84	0,00	18.915,84
3	10/6/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΤΦ ΑΠΟ	10,00	0,00	18.925,84	0,00	18.925,84
4	17/6/2014	ΑΠΛ Β 3015	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	875,00	0,00	19.800,84	0,00	19.800,84
5	21/7/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΤΦ ΑΠΟ	10,00	0,00	19.810,84	0,00	19.810,84
6	16/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΤΦ ΑΠΟ	150,00	0,00	19.960,84	0,00	19.960,84
7	19/12/2014	ΑΠΛ Β 3359	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	347,95	0,00	20.308,79	0,00	20.308,79
Σύνολα					1.790,17	0,00	20.308,79	0,00

Επειδή, με βάσει τα ανωτέρω δεδομένα, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ έκρινε ότι οι συναλλαγές των λογαριασμών 33-95-00-0005, 33-95-00-0006 και 33-95-00-0008 είναι έξω από το πλαίσιο συμβατικής υποχρέωσης, για τις οποίες οφείλονται τέλη χαρτοσήμου, στις οποίες επιβάλλονται σε ποσοστό επί του μεγαλύτερου ετήσιου χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού ανάλογα, σύμφωνα με τις διατάξεις του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου περί επιβολής τέλους χαρτοσήμου 2% πλέον ΟΓΑ 20%, ως δανειακοί τρεχούμενοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι λανθασμένα ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι ως άνω λογαριασμοί δεν πληρούν τα χαρακτηριστικά ενός δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι κάτωθι λογαριασμοί έχουν χαρακτήρα τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, με αποτέλεσμα να οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ 20%:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ
33-95-00-0001		795.311,41
33~95-00-0007		96.483,37
53-10-00-0000		400.471,31
53-10-00-0002		2.109.545,83
43-00-00-0000		5.828.536,74
43-00-00-0001		5.089.485,87
ΣΥΝΟΛΟ		14.319.834,53

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος κατέληξε στο ανωτέρω συμπέρασμα καθώς δεν πληρούνται τα χαρακτηριστικά ενός τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει τα αναλυτικά καθολικά των ανωτέρω λογαριασμών της χρήσεως 2014, τα οποία είχαν προσκομισθεί και στον έλεγχο και από τα οποία προκύπτουν τα κάτωθι:

1. Λογαριασμός 33-95-00-00-0001

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 33-95-00-00-0001			ΧΡΗΣΗΣ 2014					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Προοδευτικά		Υπόλοιπο
Από μεταφορά						0,00	0,00	0,00
1	3/2/2014	ΛΟΓ.	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ	68.000,00	0,00	68.000,00	0,00	68.000,00
2	30/5/2014	ΑΠΛ Β 2960	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	100,00	0,00	68.100,00	0,00	68.100,00
3	5/6/2014	ΑΠΛ Β 2976	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	554,67	0,00	68.654,67	0,00	68.654,67
4	17/6/2014	ΑΠΛ Β 3013	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	700,00	0,00	69.354,67	0,00	69.354,67
5	16/9/2014	ΑΠΛ Β 3189	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	934,80	0,00	70.289,47	0,00	70.289,47
6	30/9/2014	ΑΠΛ Β 3211	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	6.280,33	0,00	76.569,80	0,00	76.569,80
7	22/12/2014	ΑΠΛ Β 3379	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	2.849,40	0,00	79.419,20	0,00	79.419,20
8	22/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	12.493,91	0,00	91.913,11	0,00	91.913,11
9	22/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΤΦ ΑΠΟ	0,00	91.913,11	91.913,11	91.913,11	0,00
10	29/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	401.389,60	0,00	493.302,71	91.913,11	401.389,60
11	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ 53 ΣΕ 33	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	157.629,27	0,00	650.931,98	91.913,11	559.018,87
12	31/12/2014	ΜΑ		123,00	0,00	651.054,98	91.913,11	559.141,87
13	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	260.205,65	0,00	911.260,63	91.913,11	819.347,52
Σύνολα				911.260,63	91.913,11	911.260,63	91.913,11	819.347,52

2. Λογαριασμός 33-95-00-00-0007

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 33-95-00-00-0007			ΧΡΗΣΗΣ 2014					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Προσδευτικά		Υπόλοιπο
Από μεταφορά						0,00	0,00	0,00
1	3/1/2014	ΑΠΛ Β 2751	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	60.000,00	0,00	60.000,00	0,00	60.000,00
2	22/1/2014	ΛΟΓ	ΚΤΘ Ι	0,00	59.999,00	60.000,00	59.999,00	1,00
3	30/5/2014	ΑΠΛ Β 2964	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	125,00	0,00	60.125,00	59.999,00	126,00
4	5/6/2014	ΑΠΛ Β 2980	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	544,67	0,00	60.669,67	59.999,00	670,67
5	10/6/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ	ΜΤΦ ΑΠΟ Ι	10,00	0,00	60.679,67	59.999,00	680,67
6	17/6/2014	ΑΠΛ Β 3010	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	875,00	0,00	61.554,67	59.999,00	1.555,67
7	25/6/2014	ΑΠΛ Β 3028	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	50,00	0,00	61.604,67	59.999,00	1.605,67
8	13/8/2014	ΑΠΛ Β 3153	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	737,08	0,00	62.341,75	59.999,00	2.342,75
9	16/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ	ΜΤΦ Α	420,00	0,00	62.761,75	59.999,00	2.762,75
10	17/12/2014	ΑΠΛ Β 3336	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	115,44	0,00	62.877,19	59.999,00	2.878,19
11	30/12/2014	ΑΠΛ Β 3383	ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΙΕΥΚ.	499,38	0,00	63.376,57	59.999,00	3.377,57
12	31/12/2014	ΕΠΙΛΑΝΑΦ ΟΡΑ	ΕΠΙΛΑΝΑΦ ΟΡΑ Ι	156.482,37	0,00	219.858,94	59.999,00	159.859,94
13	31/12/2014	ΜΑ		123,00	0,00	219.981,94	59.999,00	159.982,94
Σύνολα				219.981,94	59.999,00	219.981,94	59.999,00	159.982,94

3. Λογαριασμός 53-10-00-00-0000

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 53-10-00-00-0000			ΧΡΗΣΗΣ 2014					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Προσδευτικά		Υπόλοιπο
Από μεταφορά						0,00	452.894,39	-452.894,39
1	10/3/2014	ΣΥΜΨ. ΣΗΜΕΙ		8.272,00	0,00	8.272,00	452.894,39	-444.622,39
2	9/5/2014	ΑΠΛ Β 2908	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΣΜΟ	26.000,00	0,00	34.272,00	452.894,39	-418.622,39
3	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		11.743,88	0,00	46.015,88	452.894,39	-406.878,51
4	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		0,00	1.616,16	46.015,88	454.510,55	-408.494,67
5	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		0,00	1.864,80	46.015,88	456.375,35	-410.359,47
6	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		0,00	1.616,16	46.015,88	457.991,51	-411.975,63
7	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ		0,00	1.616,16	46.015,88	459.607,67	-413.591,79
Σύνολα				46.015,88	6.713,28	46.015,88	459.607,67	-413.591,79

4. Λογαριασμός 53-10-00-00-0002

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 53-10-00-00-0002			ΧΡΗΣΗΣ 2014					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Προσδευτικά		Υπόλοιπο
Από μεταφορά						0,00	0,00	0,00
1	31/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ		0,00	1.840.824,76	0,00	1.840.824,76	-1.840.824,76
2	31/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ		276.078,86	0,00	276.078,86	1.840.824,76	-1.564.745,90
3	31/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ		0,00	156.498,37	276.078,86	1.997.323,13	-1.721.244,27
4	31/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ		0,00	469.905,29	276.078,86	2.467.228,42	-2.191.149,56
5	31/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ		0,00	401.389,60	276.078,86	2.868.618,02	-2.592.539,16
6	31/12/2014	ΜΕΤΑΦ ΟΡΑ		0,00	260.205,65	276.078,86	3.128.823,67	-2.852.744,81
Σύνολα				276.078,86	3.128.823,67	276.078,86	3.128.823,67	-2.852.744,81

Επειδή, με βάσει τα ανωτέρω δεδομένα, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ έκρινε ότι οι συναλλαγές των λογαριασμών 33-95-00-0001, 35-95-00-0007, 53-10-00-0000, και 53-10-00-0002 είναι έξω από το πλαίσιο συμβατικής υποχρέωσης, για τις οποίες οφείλονται τέλη χαρτοσήμου, στις οποίες επιβάλλονται σε ποσοστό επί του μεγαλύτερου ετήσιου χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού ανάλογα, σύμφωνα με τις διατάξεις του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου περί επιβολής τέλους χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ 20%, ως τρεχούμενοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι λανθασμένα ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι ως άνω λογαριασμοί δεν πληρούν τα χαρακτηριστικά ενός τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη υπαγωγή σε τέλη χαρτοσήμου ποσών προσκείμενα για την αύξηση κεφαλαίου λογαριασμού 43-00.

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 καλυφθεί, μερικά ή ολικά, η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρίας. 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 εταιρίας. Στην περίπτωση που, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού, απαιτείται απόφαση της γενικής συνέλευσεως 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 εταιρίας 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 έπειτα 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, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος μεταξύ άλλων κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι κάτωθι λογαριασμοί έχουν χαρακτήρα τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, με αποτέλεσμα να οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ 20% (ο έλεγχος θεώρησε τους ως άνω λογαριασμούς ως ταμειακή διευκόλυνση των μετόχων προς την εταιρεία) :

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Υπόλοιπο περιόδου	Μεγαλύτερο Υπόλοιπο
43-00-00-0000		5.738.536,74	5.828.536,74
43-00-00-0001		3.042.519,96	5.089.485,87
ΣΥΝΟΛΟ		8.781.056,70	10.918.022.61

Για τους ως άνω λογαριασμούς στην από 31-12-2020 οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται :

Από τον ισολογισμό που δημοσιεύθηκε από την ελεγχόμενη εταιρεία για την περίοδο 1/1 έως 31/12/2014 διαπιστώθηκε η ύπαρξη κονδυλίου **8.781.056,70 €** στα ίδια κεφάλαια της εταιρείας με την αιτιολογία «ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ»

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα χρήματα αυτά κατατίθενται από τους μετόχους της ελεγχόμενης εταιρείας για τον παραπάνω σκοπό, από το 2003 και μετά. Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας δεν μεταβλήθηκε για όλα αυτά τα χρόνια και δεν διαπιστώθηκε η καταβολή του προβλεπόμενου ΦΣΚ. Επίσης δεν προσκομίστηκε απόφαση της Γ.Σ. της εταιρείας, σύμφωνα με τον ν. 2190/2020, με την οποία να αποφασίζεται αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας.

Με την Αυτόκλητη Έκτακτη Γενική Συνέλευση που πραγματοποιήθηκε την **20/12/2017** αποφασίστηκε η μείωση του Μ.Κ. της εταιρείας, κατά το ποσό των 332.925,00 € με κάλυψη ζημιών των ετών 2003 και 2004. Επίσης στην ίδια συνέλευση, αποφασίστηκε η αύξηση του Μ.Κ. κατά 342.000 € και την τελική διαμόρφωση του Μ.Κ. στο ποσό των 347.000,00 € το οποίο εμφανίζεται στους δημοσιευμένους ισολογισμούς και στο μητρώο της ΑΑΔΕ..

Επίσης αποφασίστηκε στην παραπάνω Γ.Σ. το ποσό των 10.006.640,00 € το οποίο προορίζονταν για την αύξηση του Μ.Κ. πλέον να εμφανίζεται στο λογαριασμό «ΕΙΔΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΥΠΕΡ ΤΟ ΑΡΤΙΟ»

Στον τελευταίο δημοσιευμένο ισολογισμό, στο ΓΕΜΗ, της ελεγχόμενης εταιρείας για την χρήση 1/1 έως 31/12/2018 εξακολουθεί να εμφανίζεται ως κεφάλαιο το ποσό των 347.000 €, χωρίς να έχει γίνει καμία ενσωμάτωση των ποσών που προορίζονται για την αύξηση κεφαλαίου.

Στην συνέχεια αναφέρει την ανάλυση του σχηματισμού του ποσού 8.781.056,70€ ως κάτωθι:

Η παραπάνω εικόνα σύμφωνα με τους ισολογισμούς της εταιρείας είναι η εξής :

α) Τα χρηματικά ποσά των καταθέσεων των μετοχών για αύξηση του κεφαλαίου είχαν την πιο κάτω εξέλιξη:

Το έτος 2003	υπόλοιπο	759.688,18€
Το έτος 2004	υπόλοιπο	3.198.254,33€
Το έτος 2005	υπόλοιπο	2.998.254,33€
Το έτος 2006	υπόλοιπο	3.643.279.70€
Το έτος 2007	υπόλοιπο	4.847.562.39€
Το έτος 2008	υπόλοιπο	5.488.052.85€
Το έτος 2009	υπόλοιπο	5.535.254.35€
Το έτος 2010	υπόλοιπο	5.535.254.35€
Το έτος 2011	υπόλοιπο	7.668.245.87€
Το έτος 2012	υπόλοιπο	7.830.197,08€

Το έτος 2013 υπόλοιπο 8.781.056,70€
 ήτοι εξ απογραφής 31/12/2013 υπόλοιπο 8.781.056,70€
 ποσό το οποίο απογράφεται και την 31/12/2014.

Επειδή, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 31/12/2020 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ αναφέρεται ότι σύμφωνα με τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ότι :

α) δεν υπάρχει απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων για αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ελεγχόμενης εταιρείας η οποία να έχει καταχωρηθεί και δημοσιευθεί στο Γ.Ε.ΜΗ. μέχρι το ελεγχόμενο φορολογικό έτος, και

β) από το περιεχόμενο του λογαριασμού προκύπτουν συνεχόμενες χρεώσεις και πιστώσεις.

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

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει τα αναλυτικά καθολικά του λογαριασμού 43-00 της χρήσεως 2014, από τα οποία προκύπτουν τα κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΧΡΗΣΗ 2014								
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση	Προσδευτικά		Υπόλοιπο
Από μεταφορά						0,00	8.781.056,70	-8.781.056,70
1	13/2/2014		ΕΜΒΑΣΜΑ	90.000,00	0,00	90.000,00	8.781.056,70	-8.691.056,70
2	29/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	0,00	401.389,60	90.000,00	9.182.446,30	-9.092.446,30
3	29/12/2014	ΠΡΑΚΤΙΚΟ	ΥΠΕΡ ΤΟ ΑΡΤΙΟ- ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	0,00	970.038,65	90.000,00	10.152.484,95	-10.062.484,95
4	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ	401.389,60	0,00	491.389,60	10.152.484,95	-9.661.095,35
5	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ	0,00	469.905,29	491.389,60	10.622.390,24	-10.131.000,64
6	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ	0,00	139.150,00	491.389,60	10.761.540,24	-10.270.150,64
7	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ	469.905,29	0,00	961.294,89	10.761.540,24	-9.800.245,35
8	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΖΟΜΕΝΑ ΣΕ 53-10*	1.840.824,76	0,00	2.802.119,65	10.761.540,24	-7.969.420,59
9	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ	156.498,37	0,00	2.958.618,02	10.761.540,24	-7.802.922,22
10	31/12/2014	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ. 43 ΣΕ 33-ξ	0,00	156.482,37	2.958.618,02	10.918.022,61	-7.959.404,59
11	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ. 43 ΣΕ :	0,00	821.652,11	2.958.618,02	11.739.674,72	-8.781.056,70
Σύνολα				2.958.618,02	2.958.618,02	2.958.618,02	11.739.674,72	-8.781.056,70

Επειδή, στον λογαριασμό 43-00 της προσφεύγουσας εταιρείας κατά την χρήση 2014 έλαβαν χώρα λογιστικές εγγραφές (μεταφορές – τακτοποιήσεις) και στην χρέωση και στην πίστωση αυτού. Αναλύοντας την πίστωση έχουμε τις κάτωθι κινήσεις :

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΧΡΗΣΗ 2014					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση
Από μεταφορά					
1	29/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ. 43 ΣΕ	0,00	401.389,60
2	29/12/2014	ΠΡΑΚΤΙΚΟ	ΥΠΕΡ ΤΟ ΑΡΤΙΟ - ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	0,00	970.038,65
3	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ ΣΕ	0,00	469.905,29
4	31/12/2014	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΟΜΙΛΟ ΣΕ	0,00	139.150,00
5	31/12/2014	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ	ΕΠΑΝΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ. 43 ΣΕ :	0,00	156.482,37
Σύνολα				0,00	2.136.965,91

Επειδή, από την κίνηση των ως άνω λογαριασμών σε σχέση με τα αναλυτικά καθολικά αυτών που προσκόμισε η προσφεύγουσα εταιρεία προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά εμφανίστηκαν και στην χρέωση των δοσοληπτικών λογαριασμών όπου κατά τον έλεγχο καταλογίστηκαν τέλη χαρτοσήμου και ελήφθησαν υπ' όψιν στον προσδιορισμό της υποκείμενης αξίας. Το ποσό αυτό ανέρχεται συνολικά στο ύψος των 2.136.965,91€.

Επιπλέον, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για το ποσό των 8.781.056,70 € συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5γ', εδάφιο τέταρτο, του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, όπου σε τέλος χαρτοσήμου 1% υπόκειται κάθε εν γένει εγγραφή στα βιβλία επιτηδευματιών περί καταθέσεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους, ή άλλα πρόσωπα προς εμπορικές εν γένει εταιρίες ή επιχειρήσεις, η οποία (εγγραφή) δεν ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κλπ., υποβληθείσα στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσα νομίμως των τελών αυτών. Το υπόλοιπο ποσό από το μεταφερόμενο των 8.781.056,70 € ως το μεγαλύτερο υπόλοιπο του λογαριασμού που υπήχθη από τον έλεγχο σε τέλη χαρτοσήμου $10.918.022,61\text{€} - 8.781.056,70\text{€} = 2.136.965,91\text{€}$ έχει είδη συμπεριληφθεί, υπολογιστεί και φορολογηθεί από τον έλεγχο σε τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ στο μεγαλύτερο ποσό των αντίστοιχων λογαριασμών 33-95-00-0001, 33-95-00-0005, 33-95-00-0006, 35-95-00-0007, 33-95-00-0008, 53-10-00-0000 και 53-10-00-0002 με αποτέλεσμα να αφαιρείται το ποσό από τέλη χαρτοσήμου του λογαριασμού 43-00.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής.

Επειδή, από 1/1/2014 το ζήτημα της παραγραφής 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 φόρων και προστίμων είναι η 31/12/2020 για την χρήση 2014.

Ειδικότερα, 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, σύμφωνα με την Ε 2049/2021.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν εντός του έτους 2020 (εντός της προβλεπόμενης πενταετίας) και κοινοποιήθηκαν επίσης στις 31-12-2020 με θυροκόλληση σύμφωνα με τον νόμο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι το δικαίωμα του δημοσίου είχε υποπέσει σε παραγραφή, απορρίπτεται.

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν. 4337/2015 ΚΑΙ ΑΡΘΡΟΥ .
54 ΤΟΥ Ν. 4174/2013**

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας 4 έως 8.

Επειδή, ως προς τα λοιπά θέματα του ελέγχου, οι θέσεις του, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 31-12-2020

α) έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.4172/2013 ΠΟΛ.1124/2015,

β) έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου και

γ) έκθεση μερικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες. Επιπλέον, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο και την έκδοση των επίδικων πράξεων τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία του ν. 4174/2013 και όπως ειδικότερα αναλύεται στις επιμέρους εκθέσεις.

Συνεπώς οι εν λόγω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. / 24-03-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜκαι

Α) την τροποποίηση της:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογική περίοδος
1		31-12-2020	Κ.Ν.Τ.Χ	1/1 –31/12/2014

Β) την επικύρωση των:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογική περίοδος
1		31-12-2020	Εισόδημα	1/1 –31/12/2014
2		31-12-2020	Πρόστιμο Άρθρου 7§3&5- ν.4337/2015 & Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	1/1–31/12/2014

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

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

1. Τέλη Χαρτοσήμου Φορολογικό έτος 2014 (υπ' αριθμ. /31-12-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ	(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου (Α)	--	14.319.534,53	12.182.568,62
Αξία Χαρτοσήμου 1%	-	143.195,35	121.825,69
ΟΓΑ Χαρτοσήμου 20%	-	28.639,07	24.365,14
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου (Β)	-	1.310.076,02	1.310.076,02
Αξία Χαρτοσήμου 2%	-	26.201,52	26.201,52
ΟΓΑ Χαρτοσήμου 20%	-	5.240,30	5.240,30
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ	-	101.638,12	88.816,32
Σύνολο φόρου για καταβολή	-	304.914,36	266.448,97

2. Φόρος Εισοδήματος Φορολογικό έτος 2014 (υπ' αριθμ. /31-12-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ	(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Φορολογητέα κέρδη			
ή ζημιά	662.548,63	616.645,10	616.645,10
Φόρος	Πιστωτικό ποσό		
	Χρεωστικό ποσό		
Προκαταβολή φόρου			
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων			
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)	800,00	800,00	800,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης			
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	800,00	800,00
	για επιστροφή		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά			

3. Πρόστιμο άρθρου 7§3&5 - ν.4337/2015 & Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Αριθ. Πράξης / 31-12-2020) Φορ. περίοδος 01/01 – 31/12/2014.

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 930,50€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

.....

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.