



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 21-02-2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 544

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. 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 αριθμό πρωτοκόλλου/22-10-2021 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, επαρχ. Οδός-....., όπως νόμιμα εκπροσωπείται, κατά:

α) της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2016,

β) της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2017

γ) της υπ' αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2016 και

δ) της υπ' αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις με ημερομηνία θεώρησης 09-09-2021 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου αριθμό πρωτοκόλλου/22-10-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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:

Α. Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου ποσού 10.840,00 €, εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο ποσού 2.168,00 € και πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 ποσού 6.504,00 €, ήτοι συνολικό ποσό **19.512,00 €**.

Β. Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου ποσού 427,60 € και εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο ποσού 85,52 €, ήτοι συνολικό ποσό **513,12 €**.

Γ. Με την υπ' αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2016 πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013, ποσού **500,00€**.

Η παράβαση αφορά σε μη υποβολή, από την προσφεύγουσα, φορολογικής δήλωσης Τελών Χαρτοσήμου για τον Ιούλιο έτους 2016, από την οποία προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18§1 του Κ.Φ.Δ. και Κ.Ν.Τ.Χ. που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' , § 2 περ. δ' του Κ.Φ.Δ..

Δ. Με την υπ' αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2017 πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013, ποσού **2.000,00€**.

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη υποβολή, από την προσφεύγουσα, φορολογικών δηλώσεων Χαρτοσήμου για τον Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Ιούλιο και Δεκέμβριο έτους 2017, από την οποία προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18§1 του Κ.Φ.Δ. και Κ.Ν.Τ.Χ. που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' , § 2 περ. δ' του Κ.Φ.Δ..

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΝΤΧ που αναφέρονται στην από 09-09-2021 έκθεση μερικού ελέγχου άρθρου 15 Κ.Ν.Τ.Χ. και ν. 4174/2013 της ίδιας Δ.Ο.Υ. με ελεγχόμενη της προσφεύγουσα εταιρεία.

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

Α. Στις 3/1/2014 συνήφθησαν δύο δανειακές συμβάσεις οι οποίες κατατέθηκαν στον συμβολαιογράφο (πράξεις/2014 και/2014) μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και αντισυμβαλλόμενους:

α) (δανειολήπτης). Από τους όρους του δανείου προκύπτει ότι δύναται να χορηγηθεί άτοκο δάνειο ύψους μέχρι του ποσού των 200.000 ευρώ το οποίο θα χορηγηθεί σε όσες δόσεις απαιτήσει ο δανειολήπτης, ενώ θα εξοφληθεί σε δόσεις εντός διαστήματος 5 ετών – πράξη κατάθεσης

β) (δανειολήπτης). Από τους όρους του δανείου προκύπτει ότι δύναται να χορηγηθεί άτοκο δάνειο ύψους μέχρι του ποσού των 50.000 ευρώ το οποίο θα χορηγηθεί σε όσες δόσεις απαιτήσει ο δανειολήπτης, ενώ θα εξοφληθεί σε δόσεις εντός διαστήματος 5 ετών – πράξη κατάθεσης

γ) (δανειολήπτης). Από τους όρους του δανείου προκύπτει ότι δύναται να χορηγηθεί άτοκο δάνειο ύψους μέχρι του ποσού των 50.000 ευρώ το οποίο θα χορηγηθεί σε όσες δόσεις απαιτήσει ο δανειολήπτης, ενώ θα εξοφληθεί σε δόσεις εντός διαστήματος 5 ετών – πράξη κατάθεσης

ΧΡΗΣΗ 2016

Ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε χαρτόσημο 2% πλέον ΟΓΑ στο λογαριασμό 33.95.00.000 «.....» στο ποσό των 539.000,00 ευρώ θεωρώντας ότι αυτός αποτελεί τρεχούμενο δανειακό δοσοληπτικό λογαριασμό στη χρήση 2016 καθώς θα πρέπει, στην περίπτωση αυτή, από τη διακίνηση αυτού να προκύπτει διαδοχικά χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο, κατά τη διάρκεια της χρήσης, λόγω της συνδρομής περισσοτέρων της μιας πράξεων και κάθε ένα από τα συμβαλλόμενα σε αυτόν μέρη να είναι έναντι του άλλου, όχι μόνο και πάντοτε πιστωτής, αλλά και οφειλέτης, πράγμα το οποίο δεν συμβαίνει στον ελεγχόμενο λογαριασμό καθώς αυτός παραμένει πάντοτε χρεωστικός, δηλαδή έχοντας απαιτήσεις από την εταιρεία «.....».

Ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε χαρτόσημο 1% πλέον ΟΓΑ στο λογαριασμό 33.07.01 «.....» στο ποσό των 6.000,00 ευρώ θεωρώντας ότι αυτό αποτελεί ταμειακή διευκόλυνση στη χρήση 2016 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία έχει συνάψει δυο γνήσιες και τυπικές συμβάσεις δανείου, με ημερομηνία κατάθεσης 17/01/2014 με τον ανωτέρω αντισυμβαλλόμενο, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, συνεπώς η υποχρέωση καταβολής χαρτοσήμου γεννήθηκε την 17/01/2014 και τότε και μόνο υπήρχε υποχρέωση καταβολής χαρτοσήμου. Συνεπώς ο έλεγχος δεν μπορεί να καταλογίσει στη χρήση 2016 τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου μιας και αυτή η χρήση έχει παραγραφεί.

Το συνολικό δανεισθέν ποσό ανήρχετο στο ύψος των 270.000,00 ευρώ. Συνεπώς στη χρήση 2016 το ως άνω ποσό αφορά μέρος της επιστροφής του χορηγηθέντος δανείου του 2014 και όχι ταμειακή διευκόλυνση και δεν μπορεί να χαρτοσημανθεί.

ΧΡΗΣΗ 2017

Ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε χαρτόσημο 1% πλέον ΟΓΑ στο λογαριασμό 33.07.01 «.....» στο ποσό των 11.000,00 ευρώ θεωρώντας ότι αθροιστικά οι τρεις (3) πιστώσεις στο λογαριασμό αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις στη χρήση 2016 καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία έχει συνάψει δυο γνήσιες και τυπικές συμβάσεις δανείου, με ημερομηνία κατάθεσης 17/01/2014 με τον ανωτέρω αντισυμβαλλόμενο, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, συνεπώς η υποχρέωση καταβολής χαρτοσήμου γεννήθηκε την 17/01/2014 και τότε και μόνο υπήρχε υποχρέωση καταβολής χαρτοσήμου.

Συνεπώς ο έλεγχος δεν μπορεί να καταλογίσει στη χρήση 2016 τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου μιας και αυτή η χρήση έχει παραγραφεί.

Προφανώς ο προσφεύγων στον ως άνω ισχυρισμό του αναφέρεται στην χρήση 2017.

Β. Λανθασμένος τρόπος επιβολής προστίμων άρθρων 54 και 58 και 59 ν.4174/2013 στις προσβαλλόμενες πράξεις.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες με αριθμ./2021 και/2021 πράξεις προστίμου φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντίστοιχα, θα πρέπει να διαγραφούν και να εξαφανισθεί το ύψος προστίμου 500,00 ευρώ και 2.000,00 ευρώ αντίστοιχα καθώς, με την παράγραφο 2 β' της ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 προβλέπεται ότι, «.... το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58, 58^Α (περ. 2) ή 59, κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Π.Δ. της 28.7.1931 «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου (φ. Α' 239) όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 20 Νομ. 12/1975, ορίζεται ότι:

«1. Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 15, το τέλος ορίζεται εις 2% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς.»

Επειδή, σύμφωνα την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του ίδιου Π.Δ. όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 2 του Ν.Δ. 1033/1942, ορίζεται ότι:

«1.α. Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιοδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με το τέταρτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του ίδιου Π.Δ. . 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 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, όπως συνάγεται από τον συνδυασμό των διατάξεων, που περιέχονται στα άρθρα 361, 874 ΑΚ, 112 ΕισΝΑΚ, 669 ΕμπΝ, 47 και 64 έως 67 του ΝΔ της 17.7/13.8.1923 «περί ειδικών διατάξεων επί ανωνύμων εταιριών», αλληλόχρεος λογαριασμός υφίσταται, όταν δύο συμβαλλόμενα μέρη, από τα οποία, το ένα, τουλάχιστον, έχει την εμπορική ιδιότητα, συμφωνούν, ότι οι μεταξύ τους δοσοληψίες και απαιτήσεις, που θα προκύπτουν (και από τις δύο πλευρές) από τις μεταξύ τους συναλλαγές, δεν θα επιδιώκονται χωριστά και μεμονωμένα, αλλά θα καταχωρούνται σε έναν κοινό χρεοπιστωτικό λογαριασμό, με τον τύπο και τη μορφή χρεοπιστωτικών κονδυλίων..... (ΑΠ ΟΛ 31/1997 ΝοΒ 46,193, ΑΠ 857/2006 ΝοΒ 2007,705, ΑΠ 192/2005 ΕΛΛΔνη 47,458, ΑΠ 1217/1995 ΕΛΛΔνη 39,817, ΑΠ 1524/1991 ΕΛΛΔνη 34,313). Οι αμοιβαίες πιστώσεις και οφειλές οι οποίες θα προκύψουν από τις συναλλαγές μεταξύ τους, χάνουν την ατομικότητά τους και 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. (ΕφΑθ 2147/2013, 1607/2007, Α.Π. 225/1926, Εφ. Αθ. 193/1926, Εφ. Πατρ. 170/1926).

Επειδή, σύμφωνα με την [παρ. 5 του άρθ. 15](#) του ΚΝΤΧ, ερμηνευόμενη σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 15 παρ. 1α του ΚΝΤΧ και του άρθρου 12 του Ν.Δ 3717/1957 συνάγεται ότι σε τέλος χαρτοσήμου δεν υπόκειται ο οποιοσδήποτε "τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, δηλαδή οπωσδήποτε αλληλόχρεος λογαριασμός που κινείται εκ διαφόρων αιτιών με χρεωπιστώσεις μεταξύ δύο προσώπων αλλά μόνο ο "τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός", που έχει ως αιτία δανειακή σύμβαση, δηλαδή αυτός που εμφανίζει την κίνηση συμβάσεως δανείου. Για την υποβολή του δε σε τέλος χαρτοσήμου απαιτείται, οι σχετικές εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία να περιέχουν τα απαιτούμενα εκάστοτε στοιχεία, ώστε από τις εγγραφές αυτές και μόνο να προκύπτει η συνομολόγηση του δανείου, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνομολόγηση τέτοιας συμβάσεως από εγγραφή που αναφέρεται σε άλλες έννομες σχέσεις. (ΣΤΕ 3313/1987, 3088/1985, ΣΤΕ1701/1990, ΣΤΕ 2911/1993 ΕφΑθ 1794/2014, ΣΤΕ 132/2016).

Ο δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, για να χαρακτηριστεί ως τέτοιος, θα πρέπει 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. Συντρεχούσης της ανωτέρω προϋπόθεσης, τα συμβαλλόμενα μέρη, από τα οποία το ένα, τουλάχιστον, πρέπει να είναι έμπορος, θα τελούν, για κάθε καταχωριζόμενη στον λογαριασμό πράξη, σε αντίστοιχη

εναλλασσόμενη εκάστοτε θέση δανειστή και οφειλέτη (Σ.τ.Ε. 264/1975, 4112/1076, 2968/1979). Συνεπώς, λογαριασμός συνεχώς πιστούμενος ή συνεχώς χρεούμενος κατά την διάρκεια της χρήσης, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός.

Ενώ επίσης δεν θεωρείται ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός εκείνος που από το περιεχόμενό του προκύπτει ότι το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης (ΑΠ 2/2012, Εφ. Αθ. 3222/1979).

Απαιτείται δηλαδή, για να υπάρχει αλληλόχρεος λογαριασμός, να υφίσταται η δυνατότητα της δημιουργίας από κάθε μέρος απαιτήσεων και οφειλών, οι οποίες όμως πρέπει να προκύπτουν κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καθορίζουν από την αρχή, ποιο από τα μέρη τη σύμβασης θα είναι οφειλέτης ή πιστωτής του άλλου, όταν θα γίνει η τελική εκκαθάριση των δοσοληψιών τους (ΑΠ 79/1995, ΜΠρΘεσ 1610/2016).

Επειδή, ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός χαρακτηρίζεται αυτός, που περιέχει μόνο χρηματικές πιστωτικές συναλλαγές, ήτοι, χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων. Ο λογαριασμός αυτός δεν πρέπει να περιέχει εμπορικές συναλλαγές, όπως, για παράδειγμα, συναλλαγές από πώληση αγαθών με πίστωση του τιμήματος, από προκαταβολή μετρητών μέλλουσας αγοραπωλησίας, κ.λπ. Ο ανωτέρω λογαριασμός, παρότι δεν ταυτίζεται απόλυτα με τη σύμβαση του δανείου, κατά το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα, εντούτοις συνιστά σύμβαση συγγενή με αυτή του δανείου, επειδή τα συμβαλλόμενα μέρη συμφώνησαν να καταγράψουν υποχρεωτικά τα κονδύλιά τους στον ως άνω λογαριασμό σε εκτέλεση σύμβασης δανείου. Διά του τρόπου, όμως, αυτού ο τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός αποκτά αιτία από δανειακή σύμβαση, κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, επειδή εμφανίζει κίνηση δανείου, το οποίο αποδεικνύεται από τη σχετική εγγραφή και εξαιτίας αυτής στον ανωτέρω λογαριασμό, ο οποίος τηρείται στα υπό του εμπόρου τηρούμενα λογιστικά βιβλία (και Σ.τ.Ε. 2968/1979, 356/1981, 205/1982, 4566/1983, 2047/1984, κ.λπ.).

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:

«1. 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.

2. 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 μιάς 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. Δευτ. Αθ. 865/1965). 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 καθ' όλη 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....». (Π.ΡΕΠΠΑ-ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ).

Α. Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε χαρτόσημο 2% πλέον ΟΓΑ στο λογαριασμό 33.95.00.000 «.....» στο ποσό των 539.000,00 ευρώ θεωρώντας ότι αυτός αποτελεί τρεχούμενο δανειακό δοσοληπτικό λογαριασμό στη χρήση 2016 καθώς αυτός παραμένει πάντοτε χρεωστικός, δηλαδή έχοντας απαιτήσεις από την εταιρεία «.....».

Επειδή στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου, αναφέρεται ότι από το διενεργηθέντα έλεγχο που έγινε για τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2016 και 2017 στις εγγραφές των τηρουμένων βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Στον λογαριασμό 33.95.00.000 «.....» η προσφεύγουσα εταιρεία προέβη σε χρεοπιστώσεις ανά τακτά χρονικά διαστήματα το έτους 2016. Το σύνολο των χρεοπιστώσεων αυτών αναλυτικά προκύπτουν ανά εγγραφή στον πίνακα που βρίσκεται στη σελίδα 9 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

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, στο μεγαλύτερο πιστωτικό υπόλοιπο που ανέρχεται σε 539.000,00 ευρώ (17-05-2016). σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 14, 15 παρ. Ια και 15 παρ. 5γ. εδάφιο έκτο του Π.Δ. 28.07.1931 περί Κ.Ν.Τ.Χ..

Β. Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη νόμιμης επιβολής τέλους χαρτοσήμου στον λογαριασμό 33.07.01 «.....» τα φορολογικά έτη 2016 - 2017 διότι έχουν συναφθεί δύο συμβάσεις δανείου το έτος 2014 συνολικού ύψους 270.000,00 ευρώ.

Επειδή, στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου αναφέρεται ότι από τον διενεργηθέντα έλεγχο που έγινε στις εγγραφές των τηρουμένων βιβλίων της προσφεύγουσας τα κρινόμενα έτη 2016 και 2017, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Στο λογαριασμό 33.07.01 «.....» η προσφεύγουσα εταιρεία προέβη το έτος 2016 σε πίστωση του ως άνω λογαριασμού ποσού 6.000,00 ευρώ (15-07-2016) και στο έτος 2017 σε πίστωση του ως άνω λογαριασμού ποσού 6.000,00 ευρώ (12-01-2017), ποσού 3.000,00 ευρώ (01-02-2017) και ποσού 2.000,00 ευρώ (14-07-2017). (πίνακας σελίδας 8 οικείας έκθεσης)

Επειδή, στο άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα ορίζεται:

«Άρθρο 806

Δάνειο - Έννοια

Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.»

Επειδή, από τα στοιχεία των με αριθμ. κατάθεσης/2014 και/2014 κατατεθειμένων στον συμβολαιογράφο πράξεων, μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και αντισυμβαλλόμενο των (δανειολήπτης), τις οποίες επικαλείται και προσάγει η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή της, δεν προκύπτει η χορήγηση συγκεκριμένου ποσού ούτε συγκεκριμένος χρόνος χορήγησης του επίμαχου δανείου.

Συγκεκριμένα, στις εν λόγω πράξεις αναφέρεται:

« Άρθρο 1: ΔΑΝΕΙΟ. Ο ΔΑΝΕΙΟΔΟΤΗΣ χορηγεί δάνειο ύψους ΜΕΧΡΙ του ποσού των Διακοσίων Είκοσι Χιλιάδων Ευρώ (220.000,00€) στον ΔΑΝΕΙΟΛΗΠΤΗ σύμφωνα με τους όρους, ρήτρες, προϋποθέσεις και συμφωνίες που ορίζονται στην παρούσα και ο ΔΑΝΕΙΟΛΗΠΤΗΣ αποδέχεται την

χορήγηση του δανείου. Άρθρο 2: ΚΑΤΑΒΟΛΗ. 1. Το δάνειο θα χορηγηθεί στον ΔΑΝΕΙΟΛΗΠΤΗ σε όσες καταβολές ο αυτός απαιτήσει.» και

« Άρθρο 1: ΔΑΝΕΙΟ. Ο ΔΑΝΕΙΟΔΟΤΗΣ χορηγεί δάνειο ύψους ΜΕΧΡΙ του ποσού των πενήντα χιλιάδων Ευρώ (50.000,00€) στον ΔΑΝΕΙΟΛΗΠΤΗ σύμφωνα με τους όρους, ρήτρες, προϋποθέσεις και συμφωνίες που ορίζονται στην παρούσα και ο ΔΑΝΕΙΟΛΗΠΤΗΣ αποδέχεται την χορήγηση του δανείου. Άρθρο 2: ΚΑΤΑΒΟΛΗ. 1. Το δάνειο θα χορηγηθεί στον ΔΑΝΕΙΟΛΗΠΤΗ σε όσες καταβολές ο αυτός απαιτήσει.»

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ως άνω αναφερόμενες πράξεις, δεν αποτελούν συμβάσεις δανείου σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 806 του Α.Κ. καθώς δεν πληρούν τις εξής προϋποθέσεις:

1. Παράδοση πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη. Από τη παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη καταρτίζεται το δάνειο και από τότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση του οφειλέτη για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας. Στην συγκεκριμένη περίπτωση η παράδοση του πράγματος δεν έγινε στις 03-01-2014 κατά την σύναψη του δανείου, αλλά «σε όσες καταβολές ο αυτός απαιτήσει» Πραγματοποιήθηκαν δηλαδή περιοδικές καταβολές ποσών καθ όλη την διάρκεια των ελεγχόμενων φορολογικών ετών. Βάσει των συμβάσεων όπως έχουν συνταχθεί, αυτές δεν θα μπορούσαν να έχουν χαρτοσημανθεί στο έτος 2014 διότι δεν αναφέρουν ρητά ούτε το ύψος του χορηγούμενου δανείου, παρά μόνο το ύψος μέχρι του οποίου θα ανέλθει το ποσό του δανείου, ούτε την ημερομηνία χορήγησης του, παρά μόνο το διάστημα μέσα στο οποίο μπορεί να χορηγηθεί τμηματικά.

2. Απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή. Από την σύμβαση δεν προβλέπεται και δεν πραγματοποιήθηκε απόδοση των χρημάτων στον δανειστή σε συγκεκριμένο χρόνο αλλά αόριστα «σε δόσεις εντός του έτους» από την καταβολή.

Επειδή, από την με αριθμ. πρωτ./2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ προκύπτει ότι, από τα αντίγραφα των λογιστικών βιβλίων που ο έλεγχος έχει στην διάθεσή του δεν προκύπτει χορήγηση δανείου ύψους 270.000,00€ με δανειοδότρια την προσφεύγουσα εταιρεία και δανειολήπτη τον, κατά το έτος 2014. Το υπόλοιπο απογραφής είναι αποτέλεσμα δοσοληψιών προηγούμενων ετών (επισυνάπτεται καρτέλα του παραπάνω λογαριασμού τα έτη 2014-2017). Συγκεκριμένα, από την επισκόπηση του αναλυτικού καθολικού της χρήσης 2017 προκύπτει ότι την 01/01/2014 μεταφέρεται χρεωστικό υπόλοιπο από το έτος 2013 ποσού 859.525,87 ευρώ. Οι κινήσεις που παρουσιάζει η καρτέλα με ημερομηνία 05/12/2014 και 31/12/2014 έχουν αιτιολογία «ΜΕΤΑΦΟΡΑ» η οποία παραπέμπει σε λογιστική τακτοποίηση του λογαριασμού και όχι σε χρηματική δοσοληψία. Επίσης δεν προκύπτει απόδοση χρημάτων στον δανειστή εντός του έτους 2014.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο λογαριασμός 33.07.01 «.....» είναι λογαριασμός στον οποίο παρακολουθούνται λογιστικά οι χρηματικές δοσοληψίες του (Αντιπρόεδρος Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρείας) και της προσφεύγουσας εταιρείας σε χρόνο που ξεκινά πριν την 01/01/2014 έως και το ελεγχόμενο έτος 2017 και επειδή, ο εν λόγω λογαριασμός, στα κρίνόμενα έτη 2016 και 2017 παρουσιάζει μόνο πιστώσεις, και σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα, ορθά ο έλεγχος επέβαλλε, τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ, στις επίμαχες συναλλαγές, ως απλή ανάληψη του, στα κρίνόμενα έτη 2016 και 2017.

Γ. Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας περί λανθασμένου τρόπου επιβολής προστίμων άρθρων 54 και 58 και 59 ν.4174/2013 στις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο

στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

...

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

...

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β`, γ`, δ` και στ` της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ν.4174/2013, ορίζεται ότι: «2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Εφόσον, για την ίδια παράβαση, επιβάλλονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, περισσότερα πρόστιμα, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20-11-2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι: «II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

...

9. Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης (άρθρο 58)

...

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 58, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περ. β' της παραγράφου 7 του άρθρου 3 του ν.4337/2015 προβλέπεται ότι σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στην μη υποβληθείσα δήλωση. Στην περίπτωση της μη υποβολής δήλωσης από την οποία προκύπτει φόρος προς καταβολή, που διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου και για την οποία εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχει εφαρμογή και η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 54. Επειδή σωρεύονται περισσότερα πρόστιμα που επιβάλλονται για την ίδια παράβαση, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο (άρθρο 62 παρ. 6), και στην περίπτωση αυτή θα επιβάλλεται το μεγαλύτερο κάθε φορά πρόστιμο μεταξύ αυτών, δηλαδή του άρθρου 54 παρ. 2 και του άρθρου 58 παρ. 2.

Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου, διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις που από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται απόδοση τελών χαρτοσήμου εντός ορισμένης προθεσμίας χωρίς την υποχρέωση υποβολής δήλωσης, για την επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονται από τον ΚΦΔ, νοείται ως ανακριβής /μη υποβολή δήλωσης η αντίστοιχη ανακριβής / μη απόδοση των τελών χαρτοσήμου που οφείλονται.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στη σελίδα 11 της οικείας έκθεσης ελέγχου παρατίθεται συγκριτικός πίνακας με πλήρη ανάλυση του τρόπου με τον οποίο επιβλήθηκαν τα πρόστιμα των

άρθρων 54 ή 58 του Ν. 4174/2013 κατά περίπτωση. Επίσης, στις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου (αριθμ./2021 και/2021) του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, περιλαμβάνεται πλήρης αναφορά των περιόδων και των ποσών που αυτές αφορούν, ως κάτωθι:

«Φορολογικό έτος 2016

Στοιχεία άρθρου-σχετ.	Ημερομηνία-Στοιχεία	Λήξη προθεσμίας υποβ. δήλωσης	Αξία υποκείμενη	ποσοστό	χαρτόσημο (1)	ΟΓΑ (2) 20%	σύνολο (1+2)	πρόστιμο άρθρου 58	πρόστιμο άρθρου 54	τελικό πρόστιμο (άρθρο 62)
33.95.00.000	17/5/2016	15/6/2016	539.000,00	2%	10.780,00	2.156,00	12.936,00	6.468,00	0,00	6.468,00
Σύνολο Μαΐου 2016			539.000,00		10.780,00	2.156,00	12.936,00	6.468,00	0,00	6.468,00
33.07.01	15/7/2016	15/8/2016	6.000,00	1%	60,00	12,00	72,00	36,00	500,00	500,00
Σύνολο Ιουλίου			6.000,00		60,00	12,00	72,00	36,00	500,00	500,00
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ			545.000,00		10.840,00	2.168,00	13.008,00	6.504,00	500,00	6.968,00

Για τον Ιούλιο εκδίδεται ιδιαίτερη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 κατ' εφαρμογή της παρ. 6 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, ήτοι 1X500,00=500,00€.

Φορολογικό έτος 2017

Στοιχεία άρθρου-σχετ.	Ημερομηνία-Στοιχεία	Λήξη προθεσμίας υποβ. δήλωσης	Αξία υποκείμενη	ποσοστό	χαρτόσημο (1)	ΟΓΑ (2) 20%	σύνολο (1+2)	πρόστιμο άρθρου 58	πρόστιμο άρθρου 54	τελικό πρόστιμο (άρθρο 62)
33.07.01	12/1/2017	15/2/2017	6.000,00	1%	60,00	12,00	72,00	36,00	500,00	500,00
Σύνολο Ιανουαρίου			6.000,00		60,00	12,00	72,00	36,00	500,00	500,00
33.07.01	1/2/2017	15/2/2017	3.000,00	1%	30,00	6,00	36,00	18,00	500,00	500,00
Σύνολο Φεβρουαρίου			3.000,00		30,00	6,00	36,00	18,00	500,00	500,00
33.07.01	14/7/2017	15/8/2018	2.000,00	1%	20,00	4,00	24,00	12,00	50,00	500,00
Σύνολα Ιουλίου 2017			2.000,00		20,00	4,00	24,00	12,00	500,00	500,00
33.95.00.000	27/12/2017	15/1/2018	31.760,00	1%	317,60	63,52	381,12	190,56	500,00	500,00
Σύνολα Δεκεμβρίου 2017			31.760,00		317,60	63,52	381,12	190,56	500,00	500,00
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ			42.760,00		427,60	85,52	513,12	256,56	2.000,00	2.000,00

Για τον Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Ιούλιο και Δεκέμβριο εκδίδεται ιδιαίτερη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 κατ' εφαρμογή της παρ. 6 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, ήτοι 4X500,00=2.000,00€.»

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 62 του ΚΦΔ καθώς και τα όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1252/2015, εφόσον για την ίδια παράβαση επιβάλλονται σύμφωνα με τον Κώδικα περισσότερα πρόστιμα υπερισχύει η διάταξη, που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο.

Επειδή, σύμφωνα με τα δεδομένα του ανωτέρω πίνακα, αναφορικά με την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2016, προκύπτει ότι το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ποσού 500,00€, που επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία για μη υποβολή δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου, για τον μήνα 7^ο, ξεπερνά σε κάθε περίπτωση το αντίστοιχο πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 36,00 € της εν λόγω δήλωσης και ως εκ τούτου, η Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ για τον ως άνω μήνα επέβαλε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με την με αριθμ./2021 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ., το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ήτοι το ποσό των 500,00 € (500,00€/ μη υποβληθείσα δήλωση x 1 μη υποβληθείσα δήλωση).

Επειδή, όσον αφορά τον μήνα 5^ο της ίδιας φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2016, τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου της προσφεύγουσας εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 3 του Κ.Ν.Τ.Χ., όφειλαν να καταβληθούν μέχρι την 15/06/2016.

Επειδή, από τα δεδομένα του ανωτέρω πίνακα, αναφορικά με τον μήνα 5^ο της φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2016 προκύπτει ότι, το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013, ανέρχεται στο ποσό των **6.468,00 €** (Χαρτόσημο 10.780,00 € πλέον ΟΓΑ Χαρτοσήμου 2.156,00 € ήτοι 12.936,00 Χ 50%) και η φορολογική αρχή κατά την έκδοση της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου υπολόγισε πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 ποσού 6.504,00 € συμπεριλαμβάνοντας σε αυτό εσφαλμένα και το ως άνω αναφερόμενο ποσό 36,00 € το οποίο, όπως ανωτέρω αναφέρεται αφορά πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013 της δήλωσης χαρτοσήμου μηνός 7^{ου} έτους 2016 για την οποία υπερίσχυσε το πρόστιμο του άρθρου 54 του ίδιου νόμου.

Η ως άνω διαφορά προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 θα διορθωθεί με την παρούσα απόφασή μας.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 02-07-2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου αριθμό πρωτοκόλλου/22-10-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, ως εξής:

α. Την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,

2) της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,

3) της υπ' αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και

β. Τη τροποποίηση της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, κατά το μέρος που αφορά την επιβολή Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 ποσού 6.504,00 € αντί του ορθού 6.468,00 €.

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

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

Α. Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ποσού: (1Χ 500) 500,00€
(αριθμός πράξης/2021)

Β. Έτος 2017**Φορολογία Τελών Χαρτοσήμου.**

Αξία υποκείμενη στο τέλος χαρτοσήμου	42.760,00 €
Τέλη χαρτοσήμου	427,60 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	85,52 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	513,12 €

(αριθμός πράξης/2021)

Γ. Φορολογικό έτος 2017**Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ποσού: (4Χ 500) 2.000,00€**

(αριθμός πράξης/2021)

Δ. Έτος 2016**Φορολογία Τελών Χαρτοσήμου.**

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία α υποκείμενη στο τέλος χαρτοσήμου	0,00	545.000,00 €	545.000,00 €
Τέλη χαρτοσήμου	0,00	10.840,00 €	10.840,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	2.168,00 €	2.168,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013	0,00	6.504,00 €	6.468,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	19.512,00 €	19.476,00 €

(αριθμός πράξης/2021)

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.