



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα 02/03/2015

Αριθμός απόφασης: 838

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με έδρα την Κατερίνη Πιερίας, στο , ΑΦΜ , κατά της με **αριθμ.....** Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης , φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 , άρθρου 54 παρ.2 περ.δ του Ν 4174/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με **αριθμ.....** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης , φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 , άρθρου 54 παρ.2 περ.δ του Ν 4174/2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25/02/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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.....προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης , επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 € για τη φορολογική περίοδο 1/1-31/12/2014 σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2β, 2γ, 2δ του ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 1 παρ.9 δ, ε ,στ της υποπαραγράφου Δ2 της παραγράφου Δ του ν.4254/2014 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1β του ν.4174/2013.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν της απόέκθεσης ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης , σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ'αριθμ.....δήλωση τελών χαρτοσήμου που αφορούσαν στην από 03-07-2014 σύμβαση δανείου σε είδος της προσφεύγουσας με την εταιρεία «.....» , ΑΦΜ

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου και την απαλλαγή από το πρόστιμο αυτό, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ουσιαστικά άκυρη διότι στηρίχθηκε στις διατάξεις του κώδικα φορολογικής διαδικασίας ενώ σύμφωνα με την ΠΟΛ 1041/03-02-2014 οι εγγράφως καταρτιζόμενες συμβάσεις δανείου σε είδος υπάγονται τις γενικές διατάξεις των άρθρων 13 παρ.1^α και 15 παρ.1^α του κώδικα τελών χαρτοσήμου (ΚΝΤΧ) .
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι και τυπικά άκυρη καθόσον στην έκθεση ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης δεν αναφέρεται ο αριθμός και η ημερομηνία εντολής ελέγχου που εκδόθηκε από την φορολογική αρχή , δεν αναφέρεται επίσης ο τόπος και ο χρόνος που διενεργήθηκε ο έλεγχος τα οποία αποτελούν ουσιώδη τύπο της διαδικασίας για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Α)Ως προς τον ισχυρισμό περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη υπαγωγής του χαρτοσήμου στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ.(Ν.4174/2013)

Επειδή στο άρθρο 15 παρ.1 του Κ.Τ.Χ. (Ν.4755/1930) ορίζεται : «Εις το κατά την παράγραφαν 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται:

1.α) Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου, 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.».

Επειδή στο άρθρο 3 παρ. 1 του ως άνω κώδικα ορίζεται :

«1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται [εφόσον δεν ορίζεται άλλως εν τω παρόντι νόμω, εάν μὲν δεν υπερβαίνουν το ποσόν των πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμῶν δια χρήσεως κινητοῦ επισήματος, εάν δὲ υπερβαίνουν το ποσόν των πέντε χιλιάδων (5.000)] ἐξ ολοκλήρου δι' αποδεικτικὸν πληρωμῆς του Δημοσίου Ταμείου. Το αποδεικτικόν πληρωμῆς, μνημονεύον ἀπαραιτήτως τα ουσιώδη στοιχεία του σημαινόμενου εγγράφου, προσαρτάται εἰς το ἔγγραφον τούτο. Εἰς το σῶμα, δὲ, του εγγράφου ἢ παρὰ πόδας αὐτοῦ αναγράφονται ὑπὸ τίνος των συναλλασσομένων ἢ προκειμένου περὶ συμβολαιογραφικοῦ εγγράφου, ὑπὸ του συντάσσοντος τούτο συμβολαιογράφου, ο αριθμὸς και η ἡμερομηνία του αποδεικτικὸν πληρωμῆς των τελῶν. Το αποδεικτικόν πληρωμῆς δέον νὰ ἐκδίδεται το βραδύτερον ἐντὸς πέντε ἡμερῶν ἀπὸ της ἡμερομηνίας του σημαινόμενου εγγράφου...»

Επειδή στο άρθρο 2 « Πεδίο εφαρμογῆς» του ν.4174/2013 και στην παρ.1 αὐτοῦ ορίζεται :

« Οι διατάξεις του Κώδικα ἰσχύουν γιὰ τα ἐξῆς δημόσια ἔσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)

γ. Ενιαίον Φόρο Ἰδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

δ. Φόρο Κληρονομιῶν, Δωρεῶν, Γονικῶν Παροχῶν, Προικῶν και Κερδῶν ἀπὸ Τυχερὰ Παίγνια

ε. Φόρους, τέλη, εἰσφορές ἢ χρηματικές κυρώσεις που ἀναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε ἄλλο φόρο, τέλος, εἰσφορά ἢ χρηματικὴ κύρωση γιὰ τὴ βεβαίωση ἢ εἰσπράξη των οποίων, κατὰ τὴν ἐναρξὴ ἰσχύος του Κώδικα, ἐφαρμόζονται ἀνάλογα οἱ ἀντίστοιχες διατάξεις των φορολογιῶν των περιπτώσεων α' και β'.

στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οἱ οποίοι προβλέπονται ἀπὸ τον Κώδικα.

Επειδή τα «Τέλη Χαρτοσήμου (π.δ. 28ης Ἰουλίου 1931)» ἀναγράφονται στο παράρτημα του ως ἄνω νόμου και ἐμπίπτουν στο πεδίο ἐφαρμογῆς του ως ἐκ τούτου ο ἰσχυρισμὸς της προσφεύγουσας περὶ μὴ υπαγωγῆς της ἐν λόγω προσβαλλόμενης διαφορᾶς στις διατάξεις του κώδικα φορολογικῆς διαδικασίας ἀπορρίπτεται ως ἀβάσιμος .

Επειδή στο άρθρο 54 παρ.1 περ.β του Κ.Φ.Δ (Ν.4174/2013) ορίζεται :

« Γιὰ καθεμίᾳ ἀπὸ τις παρακάτω παραβάσεις ἐπιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ἢ οἰοιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον ὑπέχει ἀντίστοιχη ὑποχρέωση ἀπὸ τον Κώδικα ἢ τὴ φορολογικὴ νομοθεσία που ἀναφέρεται στο πεδίο ἐφαρμογῆς του:

α)

.....

.....,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,...».

Επειδή στην παρ.2 περ.δ του ως άνω άρθρου ορίζεται:

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

α),

.....

δ)πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' 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 εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ'αριθμ..... δήλωση τελών χαρτοσήμου για την από 03/07/2014 σύμβαση δανείου σε είδος, εκπρόθεσμα, πέραν της προθεσμίας που ορίζει το άρθρο 3 παρ.1 του Κ.Τ.Χ. (Ν.4755/1930), ήτοι την 11/07/2014, και κατέβαλε το αναλογούν χαρτόσημο με τις προβλεπόμενες προσαυξήσεις, ορθώς της επιβλήθηκε το πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης όπως προβλέπεται από τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).

Β)Ως προς τον ισχυρισμό περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας για την έκδοσή της

Επειδή στο άρθρο 23 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.(ν.4174/2013) ορίζεται :

« Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή στην παρ.2 του ως άνω άρθρου ορίζεται :

« Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος διενεργήθηκε από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης με βάση την υπ' αριθμ..... /11-07-2014 δήλωση χαρτοσήμου και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα που υπέβαλε η προσφεύγουσα, λαμβάνοντας υπόψη και το υπ' αριθμ.....έγγραφο του Τμήματος Β' Εφαρμογών ΦΠΑ και Ειδικών Φορολογιών της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως προβλέπεται από το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ., ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω ελλείψεων στο ουσιώδη τύπο της διαδικασίας για την έκδοση αυτής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ./.....ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» , ΑΦΜ

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

Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2014

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.2 περ.δ του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης τελών χαρτοσήμου : **500,00 ευρώ**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).