



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/03/2018

Αριθμός απόφασης: 1759

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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.

4. Την από 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, που εδρεύει στα Δήμου Σπάρτης κατά της υπ' αρ. ΧΚ ΑΤΒ/30-12-2016 Βεβαίωσης Οφειλής ποσού 6.960,00 ευρώ δυνάμει της υπ' αριθμ./30-12-2016 Βεβαίωσης της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης και της υπ' αρ. πρωτ./04-10-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επί της ανωτέρω βεβαίωσης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. ΧΚ ΑΤΒ/30-12-2016 Βεβαίωση Οφειλής ποσού 6.900,00 ευρώ δυνάμει της υπ' αριθμ./30-12-2016 Βεβαίωσης της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης και την υπ' αρ. πρωτ./04-10-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επί της ανωτέρω βεβαίωσης της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Σπάρτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/11/2017 και με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία στις 30/12/2016 προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Σπάρτης έγγραφη σύμβαση δανείου ποσού 290.000,00 ευρώ που σύναψε με την εταιρεία με την επωνυμία για χαρτοσήμανση και βεβαιώθηκε σε βάρος της με τη προσβαλλόμενη απόφαση Χ.Κ. ATB/30-12-2016 το ποσό των 5.800,00 ευρώ για χαρτόσημο πλέον ποσού 1.160,00 ευρώ για ΟΓΑ. Επειδή στις 12/01/2017 ακυρώθηκε εγγράφως η παραπάνω σύμβαση δανείου η οποία δεν υλοποιήθηκε ποτέ, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ'αριθμ./20-09-2017 αίτηση της προς τη Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, με την οποία ζητούσε την διαγραφή της συγκεκριμένης οφειλής για τέλη χαρτοσήμου. Με τη με αρ. πρωτ./04-10-2017 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης απορρίφθηκε το αίτημα της με την αιτιολογία ότι δεν μπορεί να διαγραφεί η βεβαίωση οφειλής σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Τελών χαρτοσήμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων αποφάσεων και την ανάκληση της βεβαιωθείσας οφειλής μετά των προσαυξήσεων αυτής ισχυριζόμενη ότι :

- Δεν ακολούθησε η αιτία για την οποία χαρτοσημάνθηκε η σύμβαση δανείου, εφόσον η σύμβαση δανείου δεν εκτελέστηκε ποτέ και ως εκ τούτου αχρεωστήτως βεβαιώθηκε σε βάρος της η οφειλή για τη χαρτοσήμανση.

Ως προς την υπ' αρ. ΧΚATB/30-12-2016 Βεβαίωση Οφειλής ποσού 6.960,00 ευρώ δυνάμει της υπ'αριθμ./30-12-2016 Δήλωσης

Επειδή, η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδοσης της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της

κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της ταμειακής βεβαίωσης της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, με Αριθμό Χρηματικού Καταλόγου και Αριθμό Τριπλοτύπου Βεβαίωσης/30-12-2016, επειδή η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Ως προς την υπ' αρ. πρωτ. /04-10-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης στη με αρ. πρωτ. /20-09-2017 αίτηση της προσφεύγουσας για διαγραφή οφειλής τελών χαρτοσήμων σύμβασης δανείου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ΠΔ 28/28-07-1931 (Κώδικας Νόμων Τελών Χαρτοσήμου): «1. Απαγορεύεται απολύτως η επιστροφή του αντιτίμου ή η ανταλλαγή φύλλων σφραγιστού χάρτου ή κινητών επισημάτων ή παντός άλλου ενσήμου, άπαξ πωληθέντων υπό του δημοσίου ταμείου, και αν ετι ταύτα είναι όλως αμεταχείριστα.

2. Εξαιρετικώς, καθ' ας περιπτώσεις αίρεται εκ της κυκλοφορίας ωρισμένος τύπος σφραγιστού χάρτου ή κινητού επισήματος ή άλλου ενσήμου, επιτρέπεται η ανταλλαγή του κατεχομένου σφραγιστού χάρτου ή κινητού επισήματος ή άλλου ενσήμου, αιρομένου εκ της κυκλοφορίας, δια τοιούτου του εις κυκλοφορίαν τιθεμένου νέου τύπου. Διά Διατάγματος καθορίζεται εκάστοτε εφ' άπαξ ανατρεπτική προθεσμία διά την προσαγωγήν προς ανταλλαγήν τούτων υπό των κατόχων.

3. Σφραγιστός χάρτης χρησιμοποιηθείς άπαξ δι' οιονδήποτε σκοπόν, δεν δύναται να χρησιμοποιηθή δι' έτερον, απαγορευομένης της διπλής χρήσεως αυτού.

4. α. Τέλος χαρτοσήμου οπωσδήποτε καταβληθέν δεν επιστρέφεται.

β. Εξαιρετικώς, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί παραγραφής, επιστρέφονται τα τέλη χαρτοσήμου τα καταβληθέντα δι' αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου, εφ' όσον δεν εγένετο η υπό του νόμου προβλεπόμενη χρήση του εκδοθέντος αποδεικτικού πληρωμής ή εφ' όσον αποδεδειγμένως το ποσόν του τέλους κατεβλήθη εν όλω ή εν μέρει αχρεωστήτως. Ομοίως επιστρέφονται και τα καθ' οιονδήποτε τρόπον καταβληθέντα τέλη χαρτοσήμου, εφ' όσον εκδοθή

απόφασις διοικητικού δικαστηρίου ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, διατάσσουσα την επιστροφήν.

Γ. Εις ας περιπτώσεις επιστρέφονται υπό του Δημοσίου, ως αχρεωστήτως καταβληθέντες φόροι, δασμοί, τέλη ή δικαιώματα, ως και πάσης άλλης φύσεως έσοδα, συνεπιστρέφονται κατά την αυτήν διαδικασίαν επιστροφής και τα συγκαταβληθέντα και επί των επιστρεφόμενων ποσών αναλογούνται οικεία τέλη χαρτοσήμου, ως αχρεωστήτως και ταύτα καταβληθέντα. Επί εξοφλήσεως των ως άνω επιστρεπτέων φόρων κ.λπ. διά συμψηφισμού προς ετέραν οφειλήν του δικαιούχου της επιστροφής, εξοφλούνται και τα επιστρεπτέα τέλη χαρτοσήμου διά συμψηφισμού προς τυχόν οφειλόμενα τοιαύτα διά την συμψηφιστικώς εξοφλουμένην οφειλήν. Εάν διά την συμψηφιστικώς εξοφλουμένην οφειλήν δεν οφείλονται τέλη χαρτοσήμου, τα επί του επιστρεπτέου ποσού αναλογούνται τοιαύτα συμψηφίζονται εις ίσον ποσόν της (κυρίας) οφειλής, άλλως επιστρέφονται.»

Επειδή από την εξέταση του φακέλου προκύπτει ότι στις 30-12-2016 η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Σπάρτης την από 29-12-2016 Σύμβαση Δανείου ποσού 290.000,00 ευρώ, την οποία είχε συνάψει με την με την επωνυμία, με ΑΦΜ της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών. Η εν λόγω σύμβαση δανείου έλαβε Α.Β.Κ. Δ.Ο.Υ. Σπάρτης/30-12-2016 και βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριο τέλος χαρτοσήμου ποσού 5.800,00 ευρώ και χαρτόσημο υπέρ ΟΓΑ (20%) 1.160,00 ευρώ, ήτοι συνολικά ποσό 6.960,00 ευρώ. Έλαβε Αριθμό Τριπλοτύπου Βεβαίωσης ΑΤΒ/30-12-2016, κατόπιν σύνταξης του υπ' αριθμ./2/30-12-2016 χρηματικού καταλόγου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης. Ακολούθως η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Σπάρτης την με αριθμ. πρωτ./20-09-2017 αίτηση με την οποία ζητούσε τη διαγραφή του ως άνω βεβαιωθέντος ποσού προερχόμενου από τέλος χαρτοσήμου, επικαλούμενη τη μη εκτέλεση της χαρτοσημανθείσας δανειακής σύμβασης και ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης εξέδωσε την προσβαλλόμενη με αριθ. πρωτ./04-10-2017 αρνητική απάντηση.

Επειδή η φορολογία χαρτοσήμου είναι αυστηρά τυπική, φορολογούσα τα έγγραφα κατά τη κατάρτιση τους, ανεξάρτητα από την περαιτέρω τύχη τους, δηλαδή, ανεξάρτητα αν εκτελεσθούν εν όλω ή εν μέρει τα υπό των συμβαλλομένων δια του εγγράφου συμφωνηθέντα. Συνέπεια της τυπικότητας αυτής της φορολογίας χαρτοσήμου είναι, ότι, αν ακυρωθεί η υπογραφείσα από τους συμβαλλομένους σύμβαση, το τέλος χαρτοσήμου που καταβλήθηκε για τη σήμανση της, δεν επιστρέφεται, δηλαδή η ακύρωση της σύμβασης δεν ασκεί καμιά επιρροή για την τύχη του καταβληθέντος τέλους χαρτοσήμου.

Η προαναφερθείσα διάταξη της παραγράφου 4^α του άρθρου 9 του Κώδικα Χαρτοσήμου θέτει το γενικό κανόνα της μη επιστροφής του τέλους χαρτοσήμου, ανεξάρτητα με ποιο τρόπο καταβλήθηκε, καθόσον το τέλος χαρτοσήμου επί των εγγράφων ή πράξεων που υπόκεινται σε χαρτοσημανση επιβάλλεται κατά τη σύνταξη τους, άσχετα με το κύρος τους, σε περίπτωση, δε, χρήσης χαρτοσήμου, έστω και αν αυτή έγινε άσκοπα, δεν είναι δυνατή η επιστροφή της αξίας αυτού.

Επειδή θεωρείται ότι δεν έγινε χρήση του αποδεικτικού πληρωμής όταν δεν εκδόθηκε το έγγραφο, για το οποίο προοριζόταν το αποδεικτικό πληρωμής, όταν δηλαδή δεν καταρτίστηκε, ούτε υπογράφηκε το σχετικό έγγραφο από τους συμβαλλόμενους. Αντίθετα θεωρείται ότι έγινε χρήση του εκδοθέντος αποδεικτικού πληρωμής όταν εκδόθηκε το έγγραφο, για το οποίο προοριζόταν το αποδεικτικό πληρωμής, όταν δηλαδή καταρτίστηκε και υπογράφηκε το σχετικό

έγγραφο από τους συμβαλλόμενους ανεξάρτητα από την επέλευση των σκοπούμενων με αυτό αποτελεσμάτων.

Εν προκειμένω θεωρείται ότι έγινε χρήση του εκδοθέντος αποδεικτικού πληρωμής τελών χαρτοσήμου καθόσον συνάφθηκε Σύμβαση Δανείου ποσού 290.000,00 ευρώ μεταξύ της προσφεύγουσας και της με την επωνυμία και προς τούτο το καταβληθέν τέλος χαρτοσήμου δεν επιστέφεται.

Επειδή σύμφωνα με τα προαναφερθέντα το τέλος χαρτοσήμου που καταβλήθηκε δεν επιστρέφεται ακόμη και αν δεν έγινε χρήση αυτού. Εξάλλου στη προκειμένη περίπτωση δεν υφίσταται η επικαλούμενη από μέρους της προσφεύγουσας περίπτωση αχρεώστητης καταβολής τέλους χαρτοσήμου καθώς τούτο υφίσταται μόνο στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για σήμανση συναλλαγής, η οποία απαλλάσσεται από τα τέλη χαρτοσήμου με διάταξη νόμου, β) για σήμανση συναλλαγής, για την οποία δεν οφειλόταν από την αρχή, εν όλω ή εν μέρει, το τέλος αυτό, γ) για σήμανση συναλλαγής, η οποία, κατά το χρόνο της κατάρτισης της, ήταν νομικώς άκυρη, δ) λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των σχετικών διατάξεων ή από λογιστικό λάθος, πχ καταβολής τέλους χαρτοσήμου μεγαλύτερου του προβλεπόμενου, οπότε το υπερβάλλον επιστρέφεται, ή σε περίπτωση υπαγωγής δανειακής σύμβασης σε τέλος χαρτοσήμου ενώ τούτη υπάγεται σε Φ.Π.Α., ε) δύο φορές εκ παραδρομής, για την ίδια σχέση και στ) με παράνομη πράξη της Φορολογικής Αρχής.

Εξαιρετική δε περίπτωση αποτελεί η επιστροφή τέλους χαρτοσήμου κατόπιν απόφασης διοικητικού δικαστηρίου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /17-11-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ στο σύνολό της.

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/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.