



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 11/02/2016

Αριθμός απόφασης:412

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 16/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ..., ΑΦΜ ..., με έδρα στο ... Αττικής, οδός ... κατά της από ... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 11 παρ. 5 του Ν. 4110/2013 και τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από ... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 11 παρ. 5 του Ν.

4110/2013 και τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 10/02/2016 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 16/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από ... προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 7.300,00 € για τη φορολογική περίοδο 2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 11 παρ. 5 του Ν. 4110/2013 και τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 4174/2013.

Η παράβαση αφορά την εκπρόθεσμη υποβολή από μέρους της προσφεύγουσας του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών του Φακέλου Τεκμηρίωσης Τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών για το φορολογικό έτος 2014.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η υποβολή του Συνοπτικού Πίνακα Ενδοομιλικών Συναλλαγών για το φορολογικό έτος 2014 έγινε εκπρόθεσμα όχι από υπαιτιότητα της προσφεύγουσας αλλά λόγω προβλήματος του taxisnet, άρα οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας.
- Οι διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 σύμφωνα με τα οποίες υπολογίστηκε το πρόστιμο είναι αντισυνταγματικές και παραβιάζουν τις αρχές της αναλογικότητας και επιείκειας του διοικητικού δικαίου και ο υπολογισμός του προστίμου έγινε με βάση τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης 2013 και όχι με βάση τα δηλούμενα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης 2014 .
- Η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου είναι άκυρη γιατί παραβιάστηκε η αρχή της προηγούμενης ακρόασης και του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 3 του άρθρου 21 του Ν. 4174/2013: «1. Για τις μεταξύ τους συναλλαγές που εμπίπτουν στο άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, καθώς και τη μεταξύ τους μεταφορά λειτουργιών του άρθρου 51 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ' του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, υποχρεούνται να τηρούν Φάκελο Τεκμηρίωσης. Φάκελο Τεκμηρίωσης υποχρεούνται να τηρούν και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα, για τις παραπάνω συναλλαγές τους με το κεντρικό ή με τα συνδεδεμένα πρόσωπα του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τις παραπάνω συναλλαγές τους με μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην αλλοδαπή. ..3. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης που αποτελείται κατά περίπτωση από το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, καταρτίζεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από Συνοπτικό Πίνακα

Πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση μέσα στην ίδια προθεσμία. Τα υπόχρεα πρόσωπα της παραγράφου 1 υποβάλλουν Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών για κάθε φορολογικό έτος, εφόσον δεν εμπίπτουν στις εξαιρετικές περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 2 του παρόντος».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 όπως ίσχυε κατά τη κρινόμενη περίοδο :«Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Κώδικα επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των δηλούμενων ακαθάριστων εσόδων του υπόχρεου φορολογούμενου. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των χιλίων (1.000) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ...»

Επειδή με τον όρο ανωτέρα βία χαρακτηρίζεται οποιοδήποτε τυχαίο γεγονός του οποίου η επέλευση, ως εκ της φύσεως του, είναι για τις ανθρώπινες δυνάμεις απρόβλεπτη και αναπότρεπτη. Η επίκληση λόγου ανωτέρας βίας προϋποθέτει ακραία φαινόμενα και γεγονότα τα οποία δεν θα μπορούσαν να προληφθούν όχι μόνο από το μέσο άνθρωπο αλλά ακόμη και από τον πιο επιμελή και συνετό. Εν προκειμένω και σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, η εκπρόθεσμη υποβολή του Συνοπτικού Πίνακα Ενδοομιλικών Συναλλαγών οφείλεται: «στον μη ορθό ΚΑΔ που προσπάθησε να καταχωρήσει η προσφεύγουσα και όχι σε αδυναμία υποβολής λόγω τεχνικών προβλημάτων του ηλεκτρονικού συστήματος της φορολογικής αρχής. Η προσφεύγουσα όφειλε να διαθέτει εγκαίρως τα ορθά στοιχεία προκειμένου να υποβάλει τη σχετική δήλωση εντός των οριζόμενων προθεσμιών και η εν λόγω αδυναμία της δεν συνιστά γεγονός απρόβλεπτο και αναπότρεπτο και ως εκ τούτου δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να θεωρηθεί ότι οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με τις γραπτές απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών : «Όσον αφορά την προσβαλλόμενη πράξη, η οποία αφορά την επιβολή προστίμου ποσού 7.300,00 €, για την εκπρόθεσμη υποβολή κατάστασης ενδοομιλικών συναλλαγών της παραγράφου 5 του άρθρου 39^Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε), αυτή αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014. Τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας, για την εν λόγω χρήση, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας (υποβληθείσα δήλωση φορολογικού έτους 2014 - χρήση 2014), ανέρχονται σε 3.994.227,50 €. Δυνάμει των διατάξεων της ανωτέρω παραγράφου, το πρόστιμο που επιβάλλεται υπολογίζεται σε ποσοστό ένα τοις χιλίοις (1/1000) επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων της χρήσης 2014, ήτοι: Το ποσό προστίμου που πρέπει να επιβληθεί για τη συγκεκριμένη παράβαση ανέρχεται σε $3.994.227,50 \times 1/1000 = 3.994,23 \text{ €}$.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 που αναφέρεται στις διαδικαστικές παραβάσεις :«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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου...»

Επειδή σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Δ 1168423 ΕΞ 2014/19.12.2014 έγγραφο της διεύθυνσης Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών που αφορά σε Παροχή διευκρινίσεων σε θέματα ελέγχου ενδοομιλικών συναλλαγών και εκπρόθεσμης υποβολής της κατάστασης ενδοομιλικών συναλλαγών και του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών : *«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τα ως άνω θέματα, διευκρινίζουμε τα εξής: 1. Η κατάσταση ενδοομιλικών συναλλαγών του άρθρου 26 του ν.3728/2008 (ΦΕΚ Α' 258/18.12.2008), ο συνοπτικός πίνακας πληροφοριών του άρθρου 39Α του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16.09.1994) και του άρθρου 21 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.7.2013) δε συνιστούν φορολογικές δηλώσεις κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 18 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.7.2013), όπως αυτές ισχύουν, καθόσον από τα στοιχεία που περιλαμβάνουν δε δύναται να προκύψει υποχρέωση καταβολής φόρου.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 : «Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, η εκπρόθεσμη υποβολή από μέρους της προσφεύγουσας του Συνοπτικού πίνακα Ενδοομιλικών Συναλλαγών για το φορολογικό έτος 2014, αφορά διαδικαστική παράβαση, της οποίας η επιμέτρηση του προστίμου ορίζεται σε ειδικότερη διάταξη και συγκεκριμένα στο άρθρο 56 του Ν. 4174/2013. Ως διαδικαστική παράβαση εμπίπτει στις εξαιρέσεις του άρθρου 62 του Ν. 4173/2013, όπου δεν προβλέπεται η προηγούμενη έγγραφη κλήση προς το φορολογούμενο προκειμένου αυτός να υποβάλει τις απόψεις του. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

να γίνει **μερικώς δεκτή** η με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανής προσφυγή και να επαναπροσδιοριστεί το ύψος του επιβαλλόμενου προστίμου ως εξής:

Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα φορολογικού έτους 2014 με βάση το πληροφοριακό σύστημα ΕΛΕΝΞΙΣ του Υπουργείου Οικονομικών : 3.994.227,50 € x 1/1000 = 3.994,23 €.

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

Πρόστιμο αρθ. 56 Ν. 4174/2013: 3.994,23 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).