



**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: 832

**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 από .....και 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. ...., 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. ...., 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 από .....και 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. ...., 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 από .....έκθεσης ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ...., σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ'αριθμ.....δήλωση τελών χαρτοσήμου που αφορούσαν στην από 18-06-2014 σύμβαση δανείου σε είδος της προσφεύγουσας με τον ....., 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<sup>α</sup> και 15 παρ.1<sup>α</sup> 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 παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται:

1.α) Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε 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.».

**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) δραχμών δια χρήσεως κινητού επισήματος, εάν δε υπερβαίνουν το ποσόν των πέντε χιλιάδων (5.000)] εξ ολοκλήρου δι' αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου. Το αποδεικτικόν πληρωμής, μνημονεύον απαραιτήτως τα ουσιώδη στοιχεία του σημαινόμενου εγγράφου, προσαρτάται εις το έγγραφον τούτο. Εις το σώμα, δε, του εγγράφου ή παρά πόδας αυτού αναγράφονται υπό τίνος των συναλλασσομένων ή προκειμένου περί συμβολαιογραφικού εγγράφου, υπό του συντάσσοντος τούτο συμβολαιογράφου, ο αριθμός και η ημερομηνία του αποδεικτικού πληρωμής των τελών. Το αποδεικτικόν πληρωμής δέον να εκδίδεται το βραδύτερον εντός πέντε ημερών από της ημερομηνίας του σημαινόμενου εγγράφου....»

**Επειδή** στο άρθρο 2 «Πεδίο εφαρμογής» του ν.4174/2013 και στην παρ.1 αυτού ορίζεται :

«Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)

γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια

ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'.

στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.

**Επειδή** τα «Τέλη Χαρτοσήμου (π.δ. 28ης Ιουλίου 1931)» αναγράφονται στο παράρτημα του ως άνω νόμου και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη υπαγωγής της εν λόγω προσβαλλόμενης διαφοράς στις διατάξεις του κώδικα φορολογικής διαδικασίας απορρίπτεται ως αβάσιμος .

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

«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)

.....  
.....,

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 18/06/2014 σύμβαση δανείου σε είδος, εκπρόθεσμα, πέραν της προθεσμίας που ορίζει το άρθρο 3 παρ.1 του Κ.Τ.Χ. (Ν.4755/1930), ήτοι την 25/06/2014, 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.....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).