



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/09/2024

Αριθμός Απόφασης: 2446

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την 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 από 06/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στο, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ. /08-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /08-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση διαπίστωσης παράβασης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06/05/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./08-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ./2024 δήλωσης τελών χαρτοσήμου, περιόδου 01/01/2024-31/01/2024, ποσού 3,60€, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 2 περ. γ' του ν.4987/2022.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης έγινε εκ παραδρομής καθώς έως 1/1/2024 οι δηλώσεις απόδοσης χαρτοσήμου υποβάλλονταν ανά τρίμηνο και μέχρι την 20^η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου αναφοράς.
- Το ποσό χαρτοσήμου προς καταβολή ανέρχεται στο ποσό των 3,60€, ήτοι σχεδόν μηδενική υποχρέωση, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1072/2015 δεν επιβάλλονται πρόστιμα του ΚΦΔ. Συναφής είναι η διάταξη του άρθρου 38 παρ. 6 του ν.2859/2000 με την οποία ορίζεται ότι η διαφορά φόρου που προκύπτει από τη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Ν.Τ.Χ. (ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931), ορίζεται ότι: «1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Ν.Τ.Χ. (ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931), ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παράγραφο 1 του προηγούμενου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται: 1. α) Πάσα σύμβαισις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβαισιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δ' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. [...] δ) Επί ενοικιάσεων δημοσίων, δημοτικών ή κοινοτικών προσόδων ή δικαιωμάτων ή πραγμάτων εν γένει και επί των δια διαγωνισμού ή καθ' οιονδήποτε άλλον τρόπον ενεργούμενων παντός είδους παραχωρήσεων υπό του Δημοσίου, των Δήμων ή Κοινοτήτων ή άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, ως και επί πάσης άλλης συμβάσεως οιοιδήποτε αντικειμένου μεταξύ τίνος των αυτών προσώπων εξ ενός και οιοιδήποτε τρίτου εξ ετέρου εις το αναλογικόν τέλος του άρθρου 12 υπόκειται η μετά την κατακύρωσιν καταρτιζόμενη σύμβαισις. Εις όσας περιπτώσεις δεν συνάπτεται ιδιαίτερα έγγραφος σύμβαισις ουδέν εκ της κατακυρώσεως δικαίωμα αποκτά ο υπέρ ου αύτη προ της καταβολής του αναλογούντος τέλους. Τ' ανωτέρω δεν εφαρμόζονται επί των περιπτώσεων περί των προβλέπουσιν η παράγραφος 2 του παρόντος και τα άρθρα 15β, 15γ, 15δ, 15ε και 16 του παρόντος νόμου. [...] 3. Πάσα άλλη απόδειξις διδομένη παρ' οιοιδήποτε και δι' οιανδήποτε αιτίαν, εφόσον δεν ανάγεται εις σύμβαισιν υποβληθείσαν κατά την κατάρτισιν εις αναλογικόν

τέλος, αλλά απορρέει εξ οιασδήποτε άλλης σχέσεως μη υποβληθείσης οπωσδήποτε προηγουμένως εις το αναλογικόν τέλος. Εξαιρούνται αι αποδείξεις, αίτινες κατά τας διατάξεις του παρόντος νόμου υπόκεινται εις ειδικόν τέλος ελαφρότερον. 4. Πάσαι αι εις τα δημόσια, δημοτικά ή κοινοτικά ταμεία ή τα ταμεία νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή εις πάντας εν γένει τους κατ' εντολήν και δια λογαριασμόν αυτών ενεργούντος χρηματικές δοσοληψίας διδόμεναι εξοφλητικά αποδείξεις, εκτός αν δια το εξοφλούμενον ποσόν προκατεβλήθη το κατά το άρθρον 12 αναλογικόν τέλος, οπότε αι αποδείξεις αύται υπόκεινται εις το πάγιον τέλος του εδαφίου β' της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Αι διατάξεις της παρούσης παραγράφου δεν εφαρμόζονται επί των περιπτώσεων, περί ων άλλως ορίζεται εν τω παρόντι νόμω. [...]

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15ε παρ. 6 του Κ.Ν.Τ.Χ., ορίζεται ότι: «6. Εις τέλος 3% υπόκειται η υπό των προσώπων των αναφερομένων εις την παράγραφον 1 του άρθρου 15δ του παρόντος εξόφλησις κατά τίνα των εν τη πρώτη περιόδω του εδαφίου α' της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του παρόντος αναφερομένων τρόπων ή και άλλως προμηθειών, μεσιτειών, αμοιβών ή άλλων παροχών (πλην των υπό ασφαλιστικών εν γένει και συνταξιοδοτικών Ταμείων ή Οργανισμών καταβαλλομένων παροχών), προς τράπεζας, εμπορικούς αντιπροσώπους, παραγγελιοδόχους, ανταποκριτάς, μεσίτας, πράκτορας οιοσδήποτε, ως και προς οιοσδήποτε άλλους επιτηδευματίας ή και προς ιδιώτας. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 99/1977 σχετικά με τις προθεσμίες για απόδοση τελών χαρτοσήμου ορίζεται ότι:

«1. Μέχρι και της εικοστής των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου εκάστου έτους, οι εκδίδοντες τιμολόγια, αποδείξεως χονδρικής πωλήσεως, αποδείξεως αγοράς, και πωλήσεως αγαθών μη υποκειμένων εις την εισφοράν του Ν. 4169/1961, τιμολόγια, πιστωτικά σημειώματα και αποδείξεις επί παροχής υπηρεσιών, διατακτικής διανομής αγαθών, εκκαθαρίσεις επεξεργασίας αγαθών δια λογαριασμόν τρίτων, Φορτωτικά έγγραφα, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών επί αμοιβών εξ ελευθερίων επαγγελμάτων επί των οποίων δεν παρεκρατήθη ο φόρος και το χαρτόσημον, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών δια δίδακτρα, μεταφορικά και λοιπά δικαιώματα δια μεσιτείας, δια νοσήλια, φάρμακα και ειδικάς ιατρικές περιθάλψεις και δια εκκοκκιστικά, θεριστικά, αλωνιστικά, εκθλιπτικά, αποφλοιωτικά, και λοιπά εξ εκμεταλλεύσεως γεωργικών μηχανημάτων δικαιώματα, αποδείξεις ψυκτικών και αποθηκευτικών δικαιωμάτων, αποδείξεις σταθμεύσεως αυτοκινήτων, αποδείξεις μεταφοράς προσώπων, αποδείξεις ασφαλίσεων, αποδείξεις καταβολής ασφαλιστικών αποζημιώσεων, αποδείξεις ενοικίων αυτοκινήτων, εκσκαφών, θεριστικών, αλωνιστικών και λοιπών πάσης φύσεως μηχανημάτων ή οιοσδήποτε ετέρων κινητών πραγμάτων, ως και οι δι' επάγγελματικόν των εξυπηρέτησιν ή δι' εκτέλεσιν του σκοπού των, κατά περίπτωσιν, παρέχοντες εις τρίτους τόκους, προμηθείας, μεσιτείας, αμοιβάς ή άλλας πάσης φύσεως παροχάς μη εμμίθου υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων μηχανημάτων ή ετέρων κινητών πραγμάτων, εφόσον εις τας περιπτώσεις ταύτας δεν ορίζεται υπό του παρόντος Κώδικος η υποβολή φορολογικών στοιχείων υπό του δικαιούχου ή έκδοσις υπό τούτου θεωρημένου αποδεικτικού, υποβάλλουν εις τον Οικονομικόν Έφορον: α) Τριπλότυπον δήλωσιν αποδόσεως των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου επί της αξίας των κατά το προηγούμενον ημερολογιακόν τρίμηνον εκδοθέντων στοιχείων ή γενομένων παροχών και της εισφοράς δακοκτονίας επί του παραγομένου ελαιολάδου. Εις την δήλωσιν αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του υποχρέου (ονοματεπώνυμον ή επωνυμία, επάγγελμα, διεύθυνσις και αριθμός φορολογικού μητρώου), το τρίμηνον το οποίον αφορά αύτη και δι' έκαστον είδος στοιχείων ο συνολικός αριθμός αυτών, η αξία των, το ποσόν των τελών

χαρτοσήμου και το επ' αυτού ποσοστόν εξ 20 % υπέρ Ο.Γ.Α. κ.λπ., ως και το ποσόν της εισφοράς δακοκτονίας [...)].».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 39 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

«Οι διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 99/1977, σε ότι αφορά τις ρυθμίσεις που αναφέρονται στο χρόνο, τον τρόπο και τη διαδικασία υποβολής των δηλώσεων τελών χαρτοσήμου και εισφορών και όπως οι διατάξεις αυτές ισχύουν, εφαρμόζονται και μετά την έκδοση και την έναρξη ισχύος του παρόντος Προεδρικού Διατάγματος και μέχρι του χρόνου που με άλλες διατάξεις θα ρυθμιστούν τα θέματα αυτά.»

Επειδή, στις διατάξεις της ΠΟΛ.1029/22-01-2014 «Χρόνος απόδοσης οφειλομένων τελών χαρτοσήμου σε ειδικές περιπτώσεις καθώς και της ειδικής εισφοράς δακοκτονίας», αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 30 του π.δ. 99/1977 «περί τροποποίησης, συμπλήρωσης και κωδικοποίησης εις ενιαίον κείμενον των διατάξεων περί τηρήσεως βιβλίων και στοιχείων» (34Α'), οριζόταν ότι οι εκδίδοντες τιμολόγια, αποδείξεις κ.α. στοιχεία του Κώδικα αυτού, υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση απόδοσης των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου, επί της αξίας των κατά το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο εκδοθέντων στοιχείων, καθώς και της εισφοράς δακοκτονίας, μέχρι και της εικοστής των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου εκάστου έτους.

2. Με τις διατάξεις της παρ.1 της Υποπαραγράφου Ε 1 του άρθρου πρώτου του ν.4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12.11.2012) καταργήθηκε ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, όπως είχε τροποποιηθεί και ίσχυε) και αντικαταστάθηκε με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, οι διατάξεις του οποίου ισχύουν, από 1.1.2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 αυτού.

3. Στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών δεν υφίσταται αναφορά περί διατηρήσεως των ρυθμίσεων, σχετικά με το χρόνο, τον τρόπο και τη διαδικασία υποβολής των δηλώσεων τελών χαρτοσήμου, καθώς και της ειδικής εισφοράς δακοκτονίας, όπως προέβλεπαν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, αλλά ούτε ρυθμίζονται διαφορετικά στις διατάξεις του τα θέματα αυτά.

4. Ενόψει των ανωτέρω, έως ότου καλυφθεί νομοθετικά το θέμα, οι δηλώσεις απόδοσης των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου στις προαναφερόμενες περιπτώσεις, συνεχίζουν να υποβάλλονται, σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις, ήτοι, μέχρι την 20η των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου κάθε έτους και αφορά στο σύνολο της αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων, αποδείξεων, κ.λ.π., κατά το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 51 «Αναθεώρηση διαδικασίας είσπραξης και χρόνου απόδοσης τελών χαρτοσήμου - Τροποποίηση παρ.1 του άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931» του ν. 4955/2022 (ΦΕΚ Α' 139/14-07-2022), ορίζεται ότι: «Η παρ. 1 του άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (Α' 239) α) μεταφέρεται στη δημοτική γλώσσα, και β) τροποποιείται ως προς την ακολουθητέα διαδικασία είσπραξης και τον χρόνο απόδοσης τελών χαρτοσήμου και η παρ. 1 διαμορφώνεται ως εξής: «1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται με αποδεικτικό πληρωμής. Το αποδεικτικό πληρωμής προσαρτάται στο σημεινόμενο έγγραφο. Επιπλέον, στο έγγραφο αναγράφεται η σχετική ταυτότητα οφειλής, από έναν εκ των συναλλασσομένων και, εφόσον πρόκειται για συμβολαιογραφικό έγγραφο, από τον συμβολαιογράφο που συντάσσει το έγγραφο. Η πληρωμή των τελών διενεργείται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία του

εγγράφου που χαρτοσημαίνεται. Επί δανείων που συνάπτονται μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιρειών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιρειών, όπως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιρειών και οποιουδήποτε τρίτου, τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται μέχρι το τέλος του επομένου μήνα από την εγγραφή των ως άνω πράξεων στα λογιστικά βιβλία.»

2. Η παρ. 1 καταλαμβάνει πράξεις που καταρτίζονται από την έναρξη ισχύος του παρόντος και εφεξής.».

Επειδή, στο υπ' αριθ. **Ο. ΔΕΑΦ 1064803 ΕΞ 18-07-2022** έγγραφο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με το οποίο κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των 51, 52, 56, 65 και 68 του ν. 4955/2022, αναφέρεται ότι:

«[...] Άρθρο 51

«Αναθεώρηση διαδικασίας είσπραξης και χρόνου απόδοσης τελών χαρτοσήμου - Τροποποίηση παρ.1 άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931»

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού η παρ. 1 του άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (Α' 239) α) μεταφέρεται στη δημοτική γλώσσα, και β) τροποποιείται ως προς την ακολουθητέα διαδικασία είσπραξης και τον χρόνο απόδοσης τελών χαρτοσήμου και διαμορφώνεται ως εξής: «1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται με αποδεικτικό πληρωμής. Το αποδεικτικό πληρωμής προσαρτάται στο σημεινόμενο έγγραφο. Επιπλέον, στο έγγραφο αναγράφεται η σχετική ταυτότητα οφειλής, από έναν εκ των συναλλασσομένων και, εφόσον πρόκειται για συμβολαιογραφικό έγγραφο, από τον συμβολαιογράφο που συντάσσει το έγγραφο. Η πληρωμή των τελών διενεργείται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία του εγγράφου που χαρτοσημαίνεται. Επί δανείων που συνάπτονται μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιρειών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιρειών, όπως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιρειών και οποιουδήποτε τρίτου, τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται μέχρι το τέλος του επομένου μήνα από την εγγραφή των ως άνω πράξεων στα λογιστικά βιβλία.».

Στην παράγραφο 2 της ως άνω διάταξης προβλέπεται ότι «η παρ. 1 καταλαμβάνει πράξεις που καταρτίζονται από την έναρξη ισχύος του παρόντος και εφεξής.».

Επειδή, στις διατάξεις της **Ε.2007/26-01-2024 «Διευκρινίσεις αναφορικά με τον χρόνο απόδοσης των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου»**, αναφέρεται ότι:

«[...] Με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις αναφορικά με τον χρόνο απόδοσης των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου. Συγκεκριμένα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 51 του ν. 4955/2022 (Α'139) τροποποιήθηκε η παρ. 1 του αρ. 3 του Κ.Ν.Τ.Χ., σύμφωνα με την οποία η πληρωμή των τελών χαρτοσήμου διενεργείται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία του εγγράφου που χαρτοσημαίνεται.

Οι εν λόγω διατάξεις ισχύουν από τις 14/7/2022 σύμφωνα με το αρ. 68 του ίδιου νόμου και κοινοποιήθηκαν με την υπ' αριθ. **Ο. ΔΕΑΦ 1064803 ΕΞ 18-7-2022** Οδηγία του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Δεδομένου ότι με την ανωτέρω διάταξη για την αλλαγή του χρόνου απόδοσης των τελών χαρτοσήμου, δεν προβλέφθηκε διατήρηση ισχύος των επιμέρους προθεσμιών που είχαν οριστεί με κανονιστικές αποφάσεις, αλλά ούτε και καθορίστηκε χρόνος απόδοσης τελών χαρτοσήμου για τα στοιχεία που καταλάμβανε το καταργηθέν π.δ. 99/1977, όλες αυτές οι επιμέρους προθεσμίες έπαυσαν να ισχύουν από τις 14/7/2022, οπότε και τέθηκε σε ισχύ το αρ. 51 του ν. 4955/2022.

Συνεπώς, τα τέλη χαρτοσήμου αποδίδονται στην προβλεπόμενη από το ως άνω άρθρο προθεσμία για τις κατωτέρω πράξεις:

α) τέλη χαρτοσήμου σε συμβάσεις,

β) τέλη χαρτοσήμου από εγγραφές στα λογιστικά βιβλία,

γ) τέλη χαρτοσήμου επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή τα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εμπρόθεσμα έως το τέλος του επόμενου μήνα που έπεται της λήξης της προθεσμίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014

δ) τέλη χαρτοσήμου που προβλέπονταν από τις διατάξεις του άρθρου 30 του π.δ. 99/1977

ε) τέλη χαρτοσήμου που οφείλονται για τα πινάκια επιταγών που εφεξής θα αποδίδονται συγκεντρωτικά για όλο τον προηγούμενο μήνα.

στ) τέλη χαρτοσήμου στις συμβάσεις χορήγησης πιστωτικών καρτών από εταιρείες μη τράπεζες, καθώς και τις ανανεώσεις ή αυξήσεις του πιστωτικού ορίου

3. Εξακολουθούν, όμως, να αποδίδονται κατά τον χρόνο που αποδίδονται σήμερα τα τέλη χαρτοσήμου των κατωτέρω περιπτώσεων, διότι αυτές ρυθμίζονται από άλλες διατάξεις:

α. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται με άμεση καταβολή (άρθρο 3 παρ. 7 Κ.Ν.Τ.Χ.),

β. τα τέλη χαρτοσήμου των μισθωμάτων ακινήτων που αποδίδονται μαζί με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 13 παρ. 2 περ. γ' και θ),

γ. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται μαζί με τον παρακρατούμενο φόρο (απόφαση Υπουργού Οικονομικών Α.1125/2020, Β 2434, αρθρο15ε παρ. 6 Κ.Ν.Τ.Χ.),

δ. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται με ηλεκτρονικό παράβολο (αρ.3 παρ.5 Κ.Ν.Τ.Χ.).

4. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που εκ παραδρομής αποδόθηκαν τέλη χαρτοσήμου σε προθεσμία σύμφωνα με τις προϊσχύσασες διατάξεις από την οριζόμενη στο αρ.51 του ν. 4955/2022 και ως εκ τούτου επιβλήθηκαν τόκοι και πρόστιμα, επιστρέφονται ή διαγράφονται κατόπιν αιτήματος του φορολογούμενου, μέσω της εφαρμογής «Τα Αιτήματά μου», με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022, 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:

α) [...], β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) [...], β) [...], γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος [...].».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στις 08/04/2024 στη Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, μέσω της πλατφόρμας «Τα αιτήματά μου», αίτηση απόδοσης τελών χαρτοσήμου για αγορά παγίου από ιδιώτη (έντυπο Α200) με έκδοση του υπ' αριθ./29-01-2024 τιμολογίου αγοράς αξίας 100,00€. Η Φορολογική Αρχή παρέλαβε και καταχώρησε την ανωτέρω δήλωση, η οποία έλαβε αριθμό καταχώρησης/2024. Την ίδια ως άνω ημερομηνία εκδόθηκε και η υπ' αριθ./2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης χαρτοσήμου περιόδου 01/01/2024-31/01/2024.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η ως άνω δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου υποβλήθηκε εκπρόθεσμα εκ παραδρομής, καθώς με τις προγενέστερες διατάξεις, ήτοι έως 01/01/2024 οι δηλώσεις χαρτοσήμου υποβάλλονταν ανά τρίμηνο και μέχρι την 20^η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου αναφοράς.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 51 του ν. 4955/2022 αναθεωρήθηκε η διαδικασία που προβλεπόταν στο άρθρο 3 παρ. 1 του Κ.Ν.Τ.Χ. ως προς το χρόνο απόδοσης τελών χαρτοσήμου, ο οποίος ορίζεται έως το τέλος του επόμενου μήνα από τη σύνταξη του σημανιόμενου εγγράφου, με ημερομηνία έναρξης ισχύος των νέων διατάξεων από 14/07/2022, ήτοι από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ίδιου ως άνω νόμου.

Επειδή, όσον αφορά την εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων, τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 1 περ. γ' του άρθρου 54 του ν. 4987/2022 και της παρ. 2 περ. γ' του ίδιου νόμου, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (250,00) ευρώ για κάθε παράβαση εφόσον ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, περαιτέρω, η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 06/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /08-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ.

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

Φορολογικό Έτος 2024

Υπ' αριθ./08-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022.

- Ποσό καταλογισμού: 250,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.