



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21.10.2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 2875

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **28.05.2024** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. /1.5.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ (Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, της οποίας ζητείται η ακύρωση

6. Την από 30.05.2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28.05.2024** και, με ΑΦΜ, 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. /1.5.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου του άρθρου 53 του ΚΦΔ (Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53§2 του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 1.2.2024-28.2.2024.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 22.4.2024 μέσω της εφαρμογής «τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ την με αριθ. /2024 δήλωση τελών χαρτοσήμου, που αφορούσε το υπ' αριθ /9.2.2024 τιμολόγιο εκδόσεως της ίδιας, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν εντολής της εταιρείας «.....» για αποζημίωση που έλαβε η προσφεύγουσα ποσού 103,32 ευρώ λόγω απώλειας δέματος με ευθύνη της ως άνω εταιρείας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την μερική ή ολική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι

- Δεν γνώριζε ότι είχαν επέλθει αλλαγές στον νόμο ως προς τον χρόνο απόδοσης του χαρτοσήμου, θεωρώντας ότι η καταληκτική ημερομηνία υποβολής ήταν το τέλος του επόμενου μήνα από το ημερολογιακό τρίμηνο, όπως ίσχυε παλιότερα.
- Το τιμολόγιο εκδόθηκε την 9.2.2024 κατ' εντολήν της εταιρείας «.....» και αφορούσε σε αποζημίωση λόγω απώλειας δέματος με ευθύνη της ως άνω εταιρείας. Λόγω απώλειας της διασύνδεσης δεν διαβιβάσθηκε με αποτέλεσμα να μην το δει ο λογιστής της έγκαιρα, ώστε να υποβάλει τη δήλωση εμπρόθεσμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28/07/1931):

«Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28/07/1931), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 51 του ν.4955/14.07.2022: «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...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28/07/1931):

Άρθρον 12

1. Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς.

Περαιτέρω στο άρθρο 13 του ως άνω Κώδικα ορίζεται ότι:

Εις το κατά την παράγραφο 1 του προηγούμενου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται:

3. Πάσα άλλη απόδειξις διδομένη παρ' οιουδήποτε και δι' οιανδήποτε αιτίαν, εφ' όσον δεν ανάγεται εις σύμβασιν υποβληθείσαν κατά την κατάρτισιν εις αναλογικόν τέλος, αλλ' απορρέει εξ οιοσδήποτε 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.

Επειδή, με την Εγκύκλιο Ε 2007/26.01.2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ παρασχέθηκαν διευκρινίσεις αναφορικά με τον χρόνο απόδοσης των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου, ως κάτωθι:

«... 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) ... β) τέλη χαρτοσήμου από εγγραφές στα λογιστικά βιβλία,»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν.Δ. 4535/1964 ορίζεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ΚΦΔ, ως ίσχυε:

«Πεδίο εφαρμογής

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 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 τον προσδιορισμό (βεβαίωση) ή είσπραξη των οποίων, κατά την 1η.1.2014, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών

των περ. α` και β`, στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, ως ίσχυε κατά τον χρόνο διάπραξης της παράβασης:

«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 της παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α), β).....) γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νέου ΚΦΔ (ν. 5104/2024) «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» ορίζεται ότι:

Άρθρο 53

1.

2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εξέδωσε το με αριθ./9.2.2024 τιμολόγιο προς την εταιρεία «.....» για αποζημίωση ποσού 103,32 ευρώ που έλαβε λόγω απώλειας δέματος με ευθύνη της ως άνω εταιρείας και εν συνεχεία υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 22.4.2024 μέσω της εφαρμογής «τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ την με αριθ./2024 δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου επί του ως άνω τιμολογίου με ημερομηνία εγγραφής στα βιβλία της στις 9.2.2024. Συνεπεία της ως άνω υποβληθείσας εκπρόθεσμης δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ./1.5.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ποσού 250,00 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι αφενός δεν γνώριζε ότι είχαν επέλθει αλλαγές στον νόμο ως προς τον χρόνο απόδοσης του χαρτοσήμου, θεωρώντας ότι η καταληκτική ημερομηνία υποβολής ήταν το τέλος του επόμενου μήνα από το ημερολογιακό τρίμηνο, όπως ίσχυε παλιότερα, αφετέρου ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε την 9.2.2024 αλλά λόγω απώλειας της διασύνδεσης δεν διαβιβάσθηκε με αποτέλεσμα να μην το δει ο λογιστής της έγκαιρα, ώστε να υποβάλει τη δήλωση εμπρόθεσμα.

Επειδή η από 22.4.2024 δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου υποβλήθηκε στη φορολογική αρχή μετά την παρέλευση της νομίμου προθεσμίας, ήτοι μετά το τέλος του επόμενου μήνα από την εγγραφή του τιμολογίου στα λογιστικά της βιβλία, (ημερομηνία τίτλου και εγγραφής στα

βιβλία 9.2.2024), και δεδομένου ότι σύμφωνα με το υποσύστημα μητρώου του συστήματος taxis, η προσφεύγουσα είναι υπόχρεη τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση το απλογραφικό σύστημα, ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε σε βάρος της το υπό κρίση πρόστιμο του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρο 25 παρ.1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό.

Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2010 Ολ., .. 990/2004 Ολ.)

Περαιτέρω, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ΚΦΔ συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων, σκοπεί στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και στη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ της φορολογικής διοίκησης και των φορολογουμένων, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή προστίμου, ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν αβάσιμοι και η υπό κρίση ενδικοφανή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης **28.05.2024** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, και την επικύρωση της υπ' αριθ. /1.5.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του νέου ΚΦΔ (.ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

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

Φορολογικό έτος 2024

Ως η με αριθ./1.5.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του νέου ΚΦΔ (.ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας:

Ποσό προστίμου	250,00 €
-----------------------	-----------------

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.