



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **25.11.2024**

Αριθμός απόφασης: **2449**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url :www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **27.06.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρίας με την επωνυμία

«.....» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενο, κατά: **α)** της με αριθμό **..../...05.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024, **β)** της με αριθμό **..../...05.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 και **γ)** της με αριθμό **..../...05.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8΄ - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **27.06.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **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 τη με αριθμό **..../...05.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **...05.2024** της με αριθμό δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου περιόδου **01.01.2024 - 31.01.2024**, για συνδρομές μελών, με αξία υπαγόμενη σε χαρτόσημο ύψους 1.530,00€ και τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ αυτών, ποσού 55,08€.

-Με τη με αριθμό **..../...05.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **...05.2024** της με αριθμό δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου περιόδου **01.02.2024 - 29.02.2024**, για συνδρομές μελών, με αξία υπαγόμενη σε χαρτόσημο ύψους 120,00€ και τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ αυτών, ποσού 4,32€.

-Με τη με αριθμό **..../...05.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **...05.2024** της με αριθμό δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου περιόδου **01.03.2024 - 31.03.2024**, για συνδρομές μελών, με αξία υπαγόμενη σε χαρτόσημο ύψους 150,00€ και τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ αυτών, ποσού 5,40€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλομένων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

- 1) Το ινστιτούτο υπέβαλε τις επίμαχες δηλώσεις εκ παραδρομής, καθώς δεν είχε τοιαύτη υποχρέωση.
- 2) Μη νόμιμη η επιβολή των προστίμων κατ' άρθρο 54 του ΚΦΔ, λόγω ποσού κάτω των 100,00€. Αντίθεση των πράξεων επιβολής προστίμου προς την αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.
- 3) Παραβίαση ουσιώδους τύπου, λόγω μη κλήσης της προς ακρόαση.

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 6 § 1 του Ν.Δ. 4535/1964 ορίζεται ότι: «Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Κ.Ν.Τ.Χ. ορίζεται ότι: «Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατανομαζομένων εν τω επομένω άρθρο 13, το τέλος ορίζεται εις τρία επί τοις εκατόν (3%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς (νυν εις ευρώ).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του ν.4752/1930 ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παράγραφο 1 του προηγουμένου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται: ... 3. Πάσα άλλη απόδειξις διδομένη παρ' οιουδήποτε και δι' οιασδήποτε αιτίαν, εφόσον δεν ανάγεται εις σύμβασιν 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Κ.Ν.Τ.Χ. ορίζεται ότι: "Δεν υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου: α)Οι εξοφλητικές αποδείξεις που δίδονται για συνδρομές, εισφορές, επιχορηγήσεις και κάθε φύσης χρηματικές ενισχύσεις που χορηγούνται από το Δημόσιο, τους δήμους ή κοινότητες σε κάθε είδους νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και από τους δήμους ή κοινότητες και κάθε Νομικό πρόσωπο σε ευεργετικά ταμεία δημοσίων γενικά, δημοτικών ή κοινοτικών, εκκλησιαστικών και ιδιωτικών υπαλλήλων ή εργατών, εκπαιδευτικά, φιλανθρωπικά, εθνωφελή και κοινωφελή σωματεία ή ιδρύματα, ταμεία, οργανισμούς και επιτροπές».

Επειδή, με την παράγραφο 2 του άρθρου 30 του Ν.Δ 60/1946 ορίζεται ότι: «οι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των σωματείων, συλλόγων ή άλλων ενώσεων και οργανισμών υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 1%. Το ως άνω χαρτόσημο ισχύει και μετά από 01.01.1987 του φόρου προστιθέμενης αξίας (Υπ. Οικ. Σ. 605/98/Πολ. 44/1987). Κατά τη Διοίκηση, υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη:

- οι αποδείξεις εισπραξης συνδρομών των μελών κυνηγετικών συλλόγων (Υπ. Οικ. Σ3667/229/1981, 416/475/1982)

- Οι αποδείξεις εισπραξης των δικαιωμάτων εγγραφής ή των συνδρομών των μελών του «Συλλόγου Μεσιτών αστικών Συμβάσεων Αθηνών – Αττικής (Υπ. Οικ. Σ1743/260/1982).

- Οι αποδείξεις εισπραξης των μελών της Πανελληνίου Ενώσεων Συνδέσμων Εργοληπτών Δημοσίων Έργων (Υπ.Οικ.17484/564/1976).» (Ρέππας Παναγιώτης, φορολογία χαρτοσήμου) .

Επειδή, με την ΠΟΛ 149/1978 με θέμα: «Κοινοποίηση γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. αριθμός 740/1978» διευκρινίσθηκε ότι: «Σύμφωνα μέ τή γνωμοδότηση αυτή οί έκδιδόμενες αποδείξεις, για τίς καταβαλλόμενες εισφορές των μελών τής 'Αστικής 'Εταιρίας υπό τήν επωνυμία "ΑΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΕΚΤΕΛΩΝΙΣΤΗΝ ΠΕΙΡΑΙΩΣ -ΑΘΗΝΩΝ", υπόκεινται σέ τέλος χαρτοσήμου τρία επί τοίς εκατό (3%), βάσει τής διατάξεως τής παρ. 3 του άρθρου 13 του Κώδικα Χαρτοσήμου II. 'Η διάταξις του άρθρου 13 παρ. 3 τού Π.Δ. 23/28 'Ιουλίου 1931 "Περί κωδικός των νόμων περί τελών χαρτοσήμου" ορίζει οτι εις τό αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου του άρθρου 12 αυτού, ήτοι εις 3% τής αξίας των, υπόκειται καί πασα απόδειξις διδομένη παρ'οιουδήποτε καί δι' οίανδήποτε αιτίαν, έφ όσον δέν άνάγεται εις σύμβασιν ύποβληθείσαν κατά τήν κατάρτισιν εις αναλογικόν τέλος, άλλ'απορρέει έξ οίασδήποτε άλλης σχέσεως, μή υποβληθείσης οπωσδήποτε προηγουμένως, εις' αναλογικόν τέλος, έξαιρέσει τήν αποδείξεων αι οποίαι, κατά τάς διατάξεις τού νόμου τούτου, υπόκεινται εις ειδικόν τέλος έλαφρότερον.

'Ετέρωθεν, ή διάταξης του άρθρου 30 παρ. 2 του Ν.Δ. 60/1946 "περί τροποποιήσεως καί συμπληρώσεως των διατάξεων φορολογικών πινων νόμων", ως η παράγραφος αυτή αντικατεστάθη έν τω σημείω τούτω υπό του άρθρου 13 τού Ν.Δ. 3717/1957, ορίζει ότι αι αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής ή συνδρομών των μελών των σωματείων, συλλόγων ή άλλων ενώσεων καί οργανισμών υπόκεινται εις τέλος 1%, έξαιρέσει των τοιούτων έγγραφής ή συνδρομών, εις θρησκευτικά, εθνωφελή , κοινωφελή και φιλανθρωπικά σωματεία ή, συλλόγους κλπ, αί οποίαι εις ουδέν τέλος, υπόκεινται. III. Έκ τής Πρώτης των ανωτέρω διατάξεων, άποτελούσης συμπλήρωσιν τής έκ τής πρώτης παραγράφου τού άρθρου 13 του Κ.Τ.Χ. συναγόμενης γενικής αρχής, περί χαρτοσημάνσεως πάσης έγγράφως καταρτιζομένης συμβάσεως, προκύπτει, ότι αύτη αναφέρεται εις καταβολές γενομένης ούχί εις έκτέλεσιν συμβάσεως, υποβληθείσης, κατά τήν κατάρτισίν της εις χαρτοσήμανσιν, άλλ' έτέρας ιδιωτικού δικαίου σχέσεως, μή ύποβληθείσης προηγουμένως οπωσδήποτε εις καταβολήν αναλογικού τέλους χαρτοσήμου. Τοιαύτη σχέσις είναι αναμφισβητήτως καί ή συνδέουσα τά μέλη τής αστικής έταιρίας πρός τήν εταιρίαν ταύτη, ή οποία δεν υπεβλήθη εις χαρτοσήμανσιν κατά τήν κατάρτισίν της -έγγραφή των μελών- καί έκ τής οποίας δημιουργείται υποχρέωσις καταβολής συνδρομών, εισφορων κλπ. Τούτο συνάγεται, καί, έκ τής δευτέρας έκ των ώς άνω διατάξεων, ή οποία διά τίνas συναφούς σχέσεις ώρισε καταβολήν μικροτέρου τέλους χαρτοσήμου επί των αποδείξεων πληρωμής καί άνευ τής οποίας οι αποδείξεις αύται θά υπόκειντο εις καταβολήν τού γενικώς ίσχύοντος διά ταύτας ποσοστού (3%). Περαιτέρω, τό ήλατωμένον τέλος της διατάξεως ταύτης αφορά τάς αποδείξεις πληρωμής δικαιωμάτων εγγραφής η συνδρομών μόνον των

έν αυτή διαλαμβανόμενων νομικών προσώπων, (σωματείων, συλλόγων κλπ.) καί ούχί καί τās άστικές εταιρίας αί όποΐαι εις ουδεμίαν των ως άνω περιπτώσεων δύναται νά υπαχθεί καθ' όσον ή έννοια ταύτης, είναι όλως διάφορος των νομικών τούτων προσώπων. Πράγματι έκ τής διατάξεως ταύτης προκύπτει ότι βούλησίς τού νομοθέτου ήτο εν προκειμένω όπως ευνοήση, διά τής μειώσεως τού τέλους χαρτοσήμου τούτου, τα εν αυτή νομικά πρόσωπα, τα οποία διώκουν σκοπούς κυρίως άλτρουϊστικούς, επιστημονικούς, καλλιτεχνικούς καί έν γενεί ιδανικούς, ούχί δέ και τās άστικές εταιρίας, των οποίων τό κύριον χαρακτηριστικόν γνώρισμα είναι ο οικονομικός σκοπός καί ή κοινότης τής δημιουργουμένης περιουσίας. Άλλωστε ή διάταξις, αύτη, ως έκ του περί φορολογικής απαλλαγής -έστω καί έν μέρει, διά τής μειώσεως του οφειλομένου τέλους χαρτοσήμου- περιεχομένου της, είναι στενώς έρμηνευτέα καί δέν δύναται, είτε δι' αναλόγου, είτε διά διασταλτικής έρμηνείας, νά επεκταθή καί επί άλλων έστω καί συναφών περιπτώσεων, εκτός καί πέραν των έν αυτή καί μόνον περιεχομένων τοιούτων (βλ. Α .Π. 704/1974, Σ.τ.Ε. 352/1975, 1678/1968, 211/1963 Γν. Ν.Σ.Κ. 284/1978). Συνεπώς, επί του πρώτου ερωτήματος τό Νομικόν Συμβούλιον τού Κράτους εξήνεγκεν ομοφώνως τήν γνώμην, ότι έφ' όσον ή περί ής πρόκειται εταιρία λειτουργεί νομίμως υπό τήν κεκτημένην νομικήν προσωπικότητά μορφήν τής άστικής εταιρίας, τό αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου επί των αποδείξεων πληρωμής των εισφορών των μελών αυτής πρόσ ταύτην δέον όπως υπολογίζεται εις 3% επί τής αξίας των εκδιδόμενων αποδείξεων τούτων.....».

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 επαγγελματιών 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 ιατρικής περιθάψεις 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 ασφαλίστρων, αποδείξεις καταβολής ασφαλιστικών αποζημιώσεων, αποδείξεις ενοικίων αυτοκινήτων, εκσκαφών, θεριστικών, αλωνιστικών και λοιπών πάσης φύσεως μηχανημάτων ή οιωνηύποτε 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, με την ΠΟΛ 1029/22.01.2014, με θέμα «Χρόνος απόδοσης οφειλομένων τελών χαρτοσήμου σε ειδικές περιπτώσεις καθώς και της ειδικής εισφοράς δακοκτονίας.» διευκρινίσθηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 99/1977 «περί τροποποιήσεως, συμπληρώσεως και κωδικοποιήσεως 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 Ε1 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 το άρθρο 51 του ν.4955/14.07.2022, που τροποποίησε το άρθρο 3 του Κ.Ν.Τ.Χ. από 14.07.2022, ορίζεται ότι: «...1. Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται με αποδεικτικό πληρωμής. Το αποδεικτικό πληρωμής προσαρτάται στο σημανόμενο 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, με την Ε-2007/26.01.2024 με θέμα «Διευκρινίσεις αναφορικά με τον χρόνο απόδοσης των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου.», ορίζεται ότι: «Α) **ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**. Ο χρόνος απόδοσης των τελών χαρτοσήμου, μετά την τροποποίηση της παρ. 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, με το άρθρο 51 του Ν.4955/2022 (Α139). Β) **ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**. Διευκρινίσεις αναφορικά με τον χρόνο απόδοσης των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου πράξεων υπαγόμενων στα τέλη χαρτοσήμου. Γ) **ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**. Αφορά τα φυσικά και νομικά πρόσωπα/οντότητες, συμβολαιογράφους, υποθηκοφύλακες, δικαστικούς και λοιπούς λειτουργούς ως προς την κατάρτιση πράξεων και την είσπραξη των τελών χαρτοσήμου, καθώς και τις υπηρεσίες της φορολογικής αρχής. 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.ΔΕΑΦ1064803 ΕΞ2022 Οδηγία του Διοικητή της ΑΑΔΕ. 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 ΚΝΤΧ, 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.
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 ΚΝΤΧ), 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, άρθρο 15ε παρ. 6 ΚΝΤΧ), δ. τα τέλη χαρτοσήμου που αποδίδονται με ηλεκτρονικό παράβολο (αρ.3 παρ.5 ΚΝΤΧ).

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, οι διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ ορίζουν ότι: «Άρθρο 53. Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση.... 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.....7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:.... β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ.».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «2. Άμεσος προσδιορισμός φόρου είναι ο προσδιορισμός φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης.».

Επειδή, με το άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.... 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο

πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα στις ...**05.2024** υπέβαλε εκπροθέσμως στην Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης τις με αριθμό, και δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου για συνδρομές των μελών της μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου και Μαρτίου του έτους 2024, ενώ η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή τους ήταν η **29.02.2024**, η **01.04.2024** (ημέρα Δευτέρα) και η **30.04.2024** αντίστοιχα.

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι εκ παραδρομής υπέβαλε τις οικίες δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου, διότι αφορούν σε συνδρομές που καταβάλλουν τα μέλη της και ως εκ τούτου απαλλάσσονται από τα τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή, οι συνδρομές των μελών της προσφεύγουσας δεν εμπίπτουν στις περιπτώσεις απαλλαγής του τέλους απόδοσης χαρτοσήμου του άρθρου 20 του ΚΝΤΧ και οι εν λόγω διατάξεις δεν επιδέχονται διασταλτικής ερμηνείας έστω και σε συναφείς περιπτώσεις σύμφωνα με την ΠΟΛ 149/1978.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη υποχρέωσής της στην υποβολή των επίμαχων δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου, **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η επιβολή των εν λόγω προστίμων είναι μη νόμιμη, διότι το προς απόδοση ποσό τελών χαρτοσήμου είναι μικρότερο των 100,00€. Ωστόσο, η μη επιβολή του εν λόγω προστίμου αφορά την εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ (άρθρο 53 παρ. 7 περ. γ΄ του ΚΦΔ).

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή παραβίασε ουσιώδη τύπο στη διαδικασία έκδοσης των προσβαλλομένων πράξεων, λόγω μη κλήσης της προς ακρόαση. Ωστόσο, ο φορολογούμενος δεν καλείται από τη φορολογική αρχή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη πράξη επιβολής προστίμου που προκύπτει κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου (άρθρο 65 παρ. 4 του ΚΦΔ), όπως εν προκειμένω.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **27.06.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας απόφασης

Α) Η με αριθμό/...**05.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 2 του ΚΦΔ	250,00 €

Β) Η με αριθμό/...**05.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 2 του ΚΦΔ	250,00 €

Γ) Η με αριθμό/...**05.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 2 του ΚΦΔ	250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.