



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 2/12/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 -370, -347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης:

3310

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 (ΑΑΔΕ)».

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

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **19-9-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου της του δήμου της Περιφερειακής Ενότητας, ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθ./2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **19-9-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της νομικής οντότητας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του **taxis** είναι οι «.....». Η προσφεύγουσα εταιρεία για την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας τηρεί υποχρεωτικά Γ' κατηγορίας - διπλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την με αριθ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της νομικής οντότητας πρόστιμο, ποσού 500,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. / 10-7-2024 δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου, φορολογικής περιόδου 1/5/2024 έως 31/5/2024. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53§1 περ. β' & §2 του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εκ παραδρομής διενεργήθηκε η εκπρόθεσμη υποβολή της οικείας δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου.

2. Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας του φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 51 «Αναθεώρηση διαδικασίας είσπραξης και χρόνου απόδοσης τελών χαρτοσήμου - Τροποποίηση παρ. 1 άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931» του ν.4955/2022 (ΦΕΚ Α' 139) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 «Έναρξη ισχύος» του ν.4955/2022 (ΦΕΚ Α' 139) ορίζεται ότι:

«1. Η ισχύς του παρόντος αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως με την επιφύλαξη των παρ. 2 και 3.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4955/2022 (ΦΕΚ Α' 139) ισχύουν από τις 14/7/2022 και εφεξής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) [...],

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

[...]

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Αναλογικά τέλη συμβολαίων και λοιπών εγγράφων» του ΚΝΤΧ ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 13 «Αναλογικά τέλη ειδικών κατηγοριών εγγράφων (συμβάσεων κλπ)» του ΚΝΤΧ ορίζεται ότι:

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

[...]

3. Πάσα άλλη απόδειξις διδομένη παρ' οιουδήποτε και δί οιανδήποτε 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. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν.Δ. 4535/64 ορίζεται ότι: «Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1029/ 22-1-2014 «Χρόνος απόδοσης οφειλομένων τελών χαρτοσήμου σε ειδικές περιπτώσεις καθώς και της ειδικής εισφοράς δακοκτονίας» ερμηνευτική εγκύκλιο της ΓΓΔΕ διευκρινίζεται 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.».

Επειδή, οι ανωτέρω διατάξεις αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 51 του ν.4955/2022 (ΦΕΚ Α' 139).

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2007/2024 «απόδοση τελών χαρτοσήμου» εγκύκλιο της ΑΑΔΕ διευκρινίζεται 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 (Α 139).

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.

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, στην προκειμένη περίπτωση, η νομική οντότητα υπέβαλε στις **10/7/2024**, ήτοι εκπρόθεσμα, την με αριθ./2024 δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου, προκειμένου να αποδώσει στην αρμόδια φορολογική αρχή το ποσό των **4,68€ (130,00€ x 3,6%)**, ως αναλογούν τέλος χαρτοσήμου επί της καθαρής αξίας του με αριθ./ **21-5-2024** εκδοθέντος Τιμολογίου Ζημίας – Αποζημίωσης, ποσού **130,00€**.

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 παρ.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, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί του αντιθέτου, κρίνονται αβάσιμοι και δεν γίνονται δεκτοί από την Υπηρεσία μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **19-9-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση

της με αριθ./2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/2024) φορ. έτους 2024

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

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 500,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.