



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 07.01.25

Αριθμός απόφασης: 07

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κωδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312346

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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας , νομίμως εκπροσωπούμενης , με έδρα την , κατά της υπ' αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 που εξέδωσε η Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας η οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την εμπορία τηρούσα προς τούτο διπλογραφικά βιβλία.

Με την υπ' αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 53 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00 €, φορολογικού έτους 2024, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμόδήλωσης τελών χαρτοσήμου για την χρονική περίοδο 01.04.24 έως 30.04.2024 που αφορά συναλλαγές που απεικονίζονται στο υπ' αριθ', σειρά ΤΙΧ, τιμολόγιο αποζημίωσης που εξέδωσε αυτή,

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι το ύψος του διοικητικού προστίμου που επέβαλε η Φορολογική Αρχή (500,00 €) είναι άκρως δυσανάλογο με το συνολικό ποσό του προς απόδοση συνολικού χαρτοσήμου, κατά παράβαση της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας, της προστατευόμενης δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και των αρχών της χρηστής διοίκησης. .

Επειδή με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (Α' 58), ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Με το **άρθρο 5:** «**1)** Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83 [...], **3)** Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου ή του φορολογικού αντιπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τους. [...], **4)** Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους [...]».

Με το **άρθρο 72:** «**1)** Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των

φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης, η οριζόμενη δε προθεσμία των 30 ημερών για την άσκηση της κατά το άρθρο 72 του ΚΦΔ, ενδικοφανούς προσφυγής, είναι αποκλειστική, με συνέπεια η παρέλευσή της να επιφέρει την απώλεια του δικαιώματος άσκησης της προσφυγής.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η Φορολογική Αρχή εξέδωσε την υπ' αριθ'προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 53 του ν.5104/2024 την πράξη προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 30.09.24 και ώρα 14:50:12 το υπ' αριθ' αίτημα κοινοποίησης σ' αυτήν της υπ' αριθ' Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 στο ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, το οποίο απαντήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία στις **02.10.24**.

Κατόπιν αυτών, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται επί της ουσίας, ως **εμπροθέσμως υποβληθείσα**.

Επειδή, στην **παρ. 1 του άρθρου 13** του Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ της 28ης Ιουλίου 1931, Α' 239), όπως αντικαταστάθηκε με την **παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 2246/1952** (ΦΕΚ),ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρου. 12 τέλος υπόκεινται. 1.α. Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική πρὸς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' ὅσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου».

Επειδή, στο **άρθ. 2 του ν.5104/2024** ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα : ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα Α' του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τον προσδιορισμό (βεβαίωση) ή την είσπραξη των οποίων, κατά την 1η Ιανουαρίου 2014, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περ. α) και β)....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1029/2014** με ΘΕΜΑ: «Χρόνος απόδοσης οφειλομένων τελών χαρτοσήμου σε ειδικές περιπτώσεις καθώς και της ειδικής εισφοράς δακοκτονίας» οριζόταν 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **51 του ν.4955/2022** (Αναθεώρηση διαδικασίας είσπραξης και χρόνου απόδοσης τελών χαρτοσήμου - Τροποποίηση παρ.1 του άρθρου 3 του Π.Δ. 28 της 28ης Ιουλίου 1931) 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 σημανινόμενο 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 53 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «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 (500,00) € ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτέος διότι η επικαλούμενη εκ μέρους των «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγής της η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει ότι το επιβληθέν πρόστιμο παραβιάζει την αρχή της επιείκειας, ως περαιτέρω έκφραση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί, ανεξαρτήτως του αν η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα ως άνω αρχή έχει το περιεχόμενο που η ίδια της αποδίδει κατά τα ανωτέρω, πάντως η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει εν προκειμένω για ποιους συγκεκριμένα, κατά τη γνώμη της, λόγους η επιβολή του υπό κρίση προστίμου αντίκεινται στην αρχή της χρηστής διοίκησης, γεγονός που έχει σαν αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί στην ουσία του ο ειδικότερος αυτός ισχυρισμός της. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει, κατά το δεύτερο εδώ εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως αόριστος.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή εσφαλμένως κατελόγισε με την προσβαλλόμενη πράξη σε βάρος της πρόστιμο 500,00 €, ήτοι δυσανάλογο με το συνολικό (αμελητέο) ποσό του προς απόδοση συνολικού χαρτοσήμου (ήτοι 1,13€), κατά παράβαση της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας, της επιείκειας, ως περαιτέρω έκφραση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε **εκπρόθεσμα** στις την υπ' αριθ.δήλωση τελών χαρτοσήμου που αφορά συναλλαγές περιόδου 01.04. – 30.04.24 αν και προθεσμία υποβολής αυτής ήταν έως την **31.05.24** .

Επειδή, η δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου υποβλήθηκε στη φορολογική αρχή μετά την παρέλευση της νομίμου προθεσμίας, ήτοι μετά το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία του εγγράφου που χαρτοσημαίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 51 του ν. 4955/2022, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από 14-07-2022, ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε το πρόστιμο του άρ.53 παρ.2 του ν.5104/2024.

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 68721/1992, 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 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 του προστίμου.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας του υπό κρίση προστίμου για την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ΚΝΤΧ και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας δεν γίνονται δεκτοί ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας και την **επικύρωση** της υπ' αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 που εξέδωσε η Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα

απόφαση:

Φορολογικό έτος 2024

Πρόστιμο Ποσού 500,00 € (Αρθ.ΠΕΠ)

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