



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 10-03-2025

Αριθμός απόφασης: 374

**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**

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης ...11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή του αστικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «....., κατά της με αρ. ../14.10.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του αστικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «....., 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 την με αρ. ../14.10.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.... επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό πρόστιμο ύψους 500,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 02.09.2024 της υπ' αριθ. ../02.09.2024 δήλωσης καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων στις 02-11-2022.

Ο προσφεύγων αστικός συνεταιρισμός, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι:

1. Εκ παραδρομής δεν υπέβαλε την υπό κρίση δήλωση εντός της νόμιμης προθεσμίας.
2. Το ποσό του φόρου είναι δυσανάλογα μικρότερο του βεβαιωθέντος προστίμου και αντιβαίνει στη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας του φόρου. Σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 6 του ν. 2859/2000 όπου η διαφορά φόρου άνω των 30,00€ μεταφέρεται για καταβολή στο δημόσιο την επόμενη φορολογική περίοδο.

Επειδή, στο άρθρο 17 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «Επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, φόρος με την ονομασία «φόρος στη συγκέντρωση κεφαλαίων», από: α) εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών, β) συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ' όσον ο

σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός, γ) υποκατάστημα ξένης εταιρείας».

**Επειδή**, στο άρθρο 20 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «Η φορολογική υποχρέωση γεννάται: α) στη σύσταση των προσώπων του άρθρου 17, στην αύξηση του κεφαλαίου ή του ενεργητικού τους, στη συγχώνευση, στη μετατροπή και στα δάνεια των περιπτώσεων ε' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, κατά το χρόνο της σύνταξης του οικείου εγγράφου και σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά το χρόνο της σχετικής εγγραφής στα οικεία βιβλία, β) στις περιπτώσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 18, κατά το χρόνο μεταφοράς στην Ελλάδα, γ) στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 κατά το χρόνο εγγραφής στα οικεία βιβλία των διατιθέμενων κεφαλαίων στο υποκατάστημα».

**Επειδή**, στο άρθρο 21 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «Ο φόρος ορίζεται ως ποσοστό επί τοις εκατό (0,5%) στην αξία που φορολογείται».

**Επειδή**, στο άρθρο 23 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «1. Τα πρόσωπα, που υπάγονται στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση στον αρμόδιο, κατά τις διατάξεις του άρθρου 26, οικονομικό έφορο μαζί με αντίγραφο του εγγράφου της οικείας πράξης και να καταβάλουν ολόκληρο το ποσό του οφειλόμενου φόρου. 2. Η δήλωση υποβάλλεται: α. Στη σύσταση, μετατροπή και συγχώνευση των προσώπων του άρθρου 17 μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη σύνταξη του κατά νόμο εγγράφου. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση των πράξεων αυτών, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση. Ειδικά επί ανωνύμων εταιρειών, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την καταχώριση των ανωτέρω πράξεων στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών. Στην αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου ή από τη σχετική εγγραφή στα επίσημα βιβλία των προσώπων αυτών, σε περίπτωση που δεν συντάσσεται έγγραφο. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση της πράξης αυτής, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση...».

**Επειδή**, στο άρθρο 26 του Ν.1676/1986 ορίζεται ότι: «1. Αρμόδιος οικονομικός έφορος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξακρίβωση όσων δεν υπέβαλαν δήλωση και γενικά την επιβολή του φόρου, είναι ο οικονομικός έφορος της καταστατικής έδρας των προσώπων του άρθρου 17 που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος και, εάν δεν

υπάρχει καταστατική έδρα στην Ελλάδα, ο οικονομικός έφορος της έδρας της πραγματικής διεύθυνσης των προσώπων αυτών».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1081/17-04-2013 με θέμα: « Επιβολή Φ.Σ.Κ. στο εισφερόμενο κεφάλαιο της “ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας” που συστήνεται με τις διατάξεις του ν. 4072/2012 (86Α /11.4.2012)» διευκρινίζονται τα ακόλουθα: ..... Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των ως άνω διατάξεων παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες...Κατά τα λοιπά, όπως προαναφέρθηκε, από άποψη επιβολής Φ.Σ.Κ. επί αυξήσεως κεφαλαίου με νέες εισφορές των εταίρων, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 90 του Ν. 4072/2012 , εφαρμόζονται οι οικείες διατάξεις του Ν. 1676/1986, όπως ισχύει και επιβάλλεται Φ.Σ.Κ. επί της αξίας των νέων εισφερομένων στοιχείων, οποιουδήποτε είδους.».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.86 (Υπόχρεοι εγγραφής στο Γ.Ε.ΜΗ.)του ν. 4635/2019 ορίζεται: «1. Στο Γ.Ε.ΜΗ. εγγράφονται υποχρεωτικά: α. η Ανώνυμη Εταιρεία που προβλέπεται στον ν. 4548/2018 (Α΄ 104), β. η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης που προβλέπεται στον ν. 3190/1955 (Α΄ 91), γ. η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία που προβλέπεται στον ν. 4072/2012 (Α΄ 86),...»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 92 (Δημοσιότητα του Γενικού Εμπορικού Μητρώου) περ. α. του ν. 4635/2019 ορίζεται: «Η δημοσιότητα των πράξεων, στοιχείων ή δεδομένων των υπόχρεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 86 του παρόντος πραγματοποιείται με: α. την εγγραφή ή καταχώριση αυτών, στο Γ.Ε.ΜΗ., σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στον παρόντα νόμο, ..»

**Επειδή**, στην με αρ. πρωτ.Σ2163/328 εγκύκλιο ΠΟΛ. 217/1987 αναφέρεται ότι: «Β) Αύξηση του κεφαλαίου Α.Ε. που γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (καταστατικής ή συνήθους). α. Έγγραφο που αποδεικνύει την αύξηση του κεφαλαίου. Σε αντίθεση με την αύξηση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε., η οποία (αύξηση) αποδεικνύεται από το συντασσόμενο σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο, η αύξηση του κεφαλαίου της Α.Ε. αποδεικνύεται με ιδιωτικό έγγραφο, παρότι το καταστατικό της καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ιδιωτικό αυτό έγγραφο είναι το πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης, στο οποίο καταχωρείται η απόφαση αυτής για αύξηση του κεφαλαίου, χωρίς να απαιτείται από το νόμο και επανάληψη αυτού ενώπιον συμβολαιογράφου (και Υπ.Οικ. Σ.1787/277/1987).

β. Πότε γεννάται η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του φόρου είναι μόνο η ημερομηνία του κατά του ανωτέρω συντασσόμενου πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης (Υπ.Οικ.

Σ. 1787/277/1987) όχι όμως και η ημερομηνία του πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου, με το οποίο πιστοποιείται απλώς η ανάληψη της υποχρέωσης για την κάλυψη του ποσού της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, που αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση. Σημειώνεται, ότι η ημερομηνία του κατά του ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης αποτελεί αφετηρία για το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και στην περίπτωση ακόμη, που το πρακτικό αυτό επαναλαμβάνονταν ενώπιον συμβολαιογράφου, κατόπιν επιθυμίας των ενδιαφερομένων, παρ' ότι, όπως προαναφέρθηκε, δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση από το νόμο. γ. Πότε υποβάλλεται η δήλωση για την καταβολή του φόρου. Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του κατά του ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης και πάντως πριν από τη δημοσίευση αυτού (και Υπ.Οικ. Σ.1963/302/ΠΟΛ. 192/1987)....»

**Επειδή**, στο άρθρο 53 παρ.2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: « 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** στην υπό κρίση περίπτωση, με το από 20-10-2022 πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης του προσφεύγοντος αστικού συνεταιρισμού, αποφασίστηκε η αύξηση του κεφαλαίου κατά το ποσό των 430,00€, με σχετική τροποποίηση του άρθρου 40 του καταστατικού του και την 02-11-2022 καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) με κωδικό αριθμό καταχώρησης (Κ.Α.Κ.) ... Την 30-01-2024 καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) με κωδικό αριθμό καταχώρησης (Κ.Α.Κ.) .. το από 07-11-2022 πρακτικό του διοικητικού συμβουλίου του προσφεύγοντος συνεταιρισμού πιστοποίησης της αύξησης του κεφαλαίου κατά 430,00€.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων αναφορικά με την ως άνω αύξηση κεφαλαίου, εξέπνευσε 15 μέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου, εν προκειμένω του από 20-10-2022 πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης, ήτοι στις **04-11- 2022**.

Συνεπώς η με αρ.../02.09.2024 δήλωση καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίου για την αύξηση κεφαλαίου υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό εκπροθέσμως, ήτοι μετά την παρέλευση των 15 ημερών από την ημερομηνία σύνταξης του από 20-10-2022 πρακτικού Γενικής Συνέλευσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 23 του Ν. 1676/1986, καθώς η προθεσμία για τη υποβολή της σχετικής δήλωσης εκκινεί από την ημερομηνία της σχετικής Απόφασης της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων.

Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού πρόστιμο βάσει του άρθρου 53 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίου.

Επειδή, τα πρόστιμα επιβάλλονται από τη Φορολογική Διοίκηση χωρίς να εξετάζεται η υπαιτιότητα του παραβάτη, αλλά η πραγμάτωση της αντικειμενικής υπόστασης της παράβασης (πρβλ. ΣτΕ 1188/2010, 477/2009, 1253/1992).

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος συνεταιρισμού απορρίπτονται.

#### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ...11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του αστικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

Η με αρ. ../14.10.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....

Πρόστιμο άρθ. 53 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ
	500,00€

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

α/α

**ΚΥΡΑΤΣΑ ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ**

**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.