



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 01.02.2023



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμ. Αποφ.: 263

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10,  
Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54639  
Τηλέφωνο : 2313-332240  
E-Mail : [ded.thess@.aade.gr](mailto:ded.thess@.aade.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022ΦΕΚ Α' 206), 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., κατά των υπ' αριθμ. ...., ....., ..... & ...../2022 πράξεων επιβολής προστίμου του άρ. 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς φορολογικού έτους 2022.
6. Την υπ' αριθμ. πρωτ...../...../07.10.2022 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας ..... 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. ....2022 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00€, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1β & 2δ του Ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου, ποσού 36,00 ευρώ για χορηγηθείσα προκαταβολή μισθού σε εργαζόμενό της την 14.01.2021.

Με την υπ' αριθ. ....2022 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00€, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1β & 2δ του Ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου, ποσού 24,00 ευρώ για χορηγηθείσα προκαταβολή μισθού σε εργαζόμενό της την 11.11.2021.

Με την υπ' αριθ. ....2022 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00€, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1β & 2δ του Ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου, ποσού 48,00 ευρώ για χορηγηθείσα προκαταβολή μισθού σε εργαζόμενό της την 26.02.2021.

Με την υπ' αριθ. ....2022 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00€, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1β & 2δ του Ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου, ποσού 40,80 ευρώ για χορηγηθείσα προκαταβολή μισθού σε εργαζόμενο της την 20.04.2021.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένα εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρ. 54 παρ.2β' του ν.4174/2013, καθώς δεν πρόκειται για φορολογική δήλωση, αλλά για δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου και επομένως έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις του αρ.54 παρ. 1α'.
2. Το πρόστιμο των 500€ έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας (αρ.25 Συντάγματος), καθώς είναι δυσανάλογο με τον επιδιωκόμενο σκοπό, συνεκτιμώντας τη βαρύτητα της παράβασης, η οποία συνίσταται στην εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου, που υπολείπονται ουσιωδώς του επιβληθέντος προστίμου. (επίκληση της 1074/2022 απόφασης ΔΕΔ)

**Επειδή**, στον Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ της 28ης Ιουλίου 1931, Α` 239), ορίζεται στο άρθρο 1, ότι: «1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων».

**Επειδή** στην παρ. 1 του άρθρου 13 του ίδιου Κώδικα, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 2246/1952 (ΦΕΚ),ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται. 1.α. Πάσα σύμβασις, οιουδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ` ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ` όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι` ιδιωτικού καθ` οιοδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου».

**Επειδή**, στο άρθρο 15 του ως άνω Κώδικα ορίζεται

Άρθρο 15. - Εις το κατά την παράγρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 14 τέλος υπόκεινται:.

1.α. Πάσα σύμβασις, οιουδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ` ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ` αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ` όσον καταρτίζονται

εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.

**Επειδή**, ακολούθως, στην παρ. 1 του άρθρου 3 του ανωτέρω Κώδικα, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 71 του Ν. 1041/1980 και προστέθηκε με το άρθρο 11 παρ.1 του Ν.Δ. 3717/1957 (ΦΕΚ Α'131) ορίζεται ότι:«*Τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται, εφ' όσον δεν ορίζεται άλλως εν τω παρόντι νόμω, εάν μεν δεν υπερβαίνουν το ποσόν των πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμών δια χρήσεως κινητού επισήματος, εάν δε υπερβαίνουν το ποσόν των "5.000 δραχμών", εξ ολοκλήρου δι' αποδεικτικού πληρωμής του Δημοσίου Ταμείου. Το αποδεικτικόν πληρωμής, μνημονεύον απαραίτητως τα ουσιώδη στοιχεία του σημαινομένου εγγράφου, προσαρτάται εις το έγγραφον τούτον. Εις το σώμα δε του εγγράφου ή παρά πόδας αυτού αναγράφονται υπό τινοςτων συναλασσομένων ή προκειμένου περί συμβολαιογραφικού εγγράφου, υπότου συντάσσοντος τούτο συμβολαιογράφου, ο αριθμός και η ημερομηνία του αποδεικτικού πληρωμής των τελών. Το αποδεικτικόν πληρωμής δέον να εκδίδεται το βραδύτερον εντός πέντε ημερών από της ημερομηνίας τουσημαινομένου εγγράφου"»*

ενώ, με το άρθρο 51 του Ν.4955/14-07-2022 τροποποιήθηκε το τελευταίο εδάφιο του ως άνω άρθρου ως εξής: «*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.*», που ισχύει για πράξεις που καταρτίζονται από την ψήφιση του ως άνω νόμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 §§ 1,2 του Ν. 4174/2013: «*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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, ... - 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:..... 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 και δ) πεντακόσια (500) 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 πλήρη λογιστικά πρότυπα».*

**Επειδή**, στο άρ. 2 του Ν. 4174/2013 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 του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'».

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση στις 09.09.2022 υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, μέσω της πλατφόρμας my-αιτήματα, τις με αριθμ. Πρωτ. ...., ....., ..... & ..... αιτήσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου προκαταβολών προσωπικού (έντυπο Δ200) που έλαβαν χώρα το 2021 (14.01.2021, 11.11.2021, 26.02.2021 & 20.04.2021), συνυποβάλλοντας έγγραφα μεταφοράς των ποσών στους λογαριασμούς τραπεζών των εργαζομένων. Η φορολογική αρχή παρέλαβε και καταχώρησε τις ανωτέρω δηλώσεις με αρ. καταχώρησης ....., ....., ....., ...../09.09.2022, καταλογίζοντας ποσά 36,00€, 24,00€, 48,00€ και 40,80€ αντίστοιχα.

**Επειδή**, οι ανωτέρω δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου υποβλήθηκαν στη φορολογική αρχή μετά την παρέλευση της νομίμου προθεσμίας των πέντε ημερών από την κατάρτισή τους (άρ.3 παρ.1 του Κ.Τ.Χ., ως ίσχυε κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης) ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε το πρόστιμο του άρ.54 παρ. 1 παρ.β', η οποία εφαρμόζεται και για τα τέλη χαρτοσήμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν.4174/2013, «οι διατάξεις του άρθρου 54 έχουν ως στόχο την ενίσχυση του αισθήματος δικαίου των πολιτών και παράλληλα την αύξηση της εισπραξιμότητας των προστίμων προς όφελος των δημοσίων εσόδων, μέσω του εξορθολογισμού αυτών, για την αποφυγή της επιβολής «εξωπραγματικών προστίμων, η είσπραξη των οποίων καθίσταται δυσχερής και αμφίβολη. Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις του άρ. 54 καθορίζονται οι παραβάσεις, στις οποίες επιβάλλονται τα αντίστοιχα διοικητικά πρόστιμα. καθιερώνεται δε για πρώτη φορά ενιαίο ύψος προστίμου για όλες τις φορολογικές διατάξεις που παραβιάζονται και ανάλογο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων».

**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**, η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα υπ' αριθμ. 1074/2022 απόφαση της ΔΕΔ Θεσσαλονίκης, αφορά τη μη απόδοση αμελητέου ποσού παρακρατούμενου φόρου και την αναλογική εφαρμογή της διάταξης του άρ.38 παρ. 6 του Ν. 2859/2000, σύμφωνα με την οποία η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α. αν είναι θετική και άνω των 30€ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι 30€, μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη περίοδο, και αν είναι αρνητική, μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34), ενώ στην προκειμένη περίπτωση τα ποσά του αποδιδόμενου φόρου αφενός μεν υπερβαίνουν στην πλειοψηφία τους (3 από τα τέσσερα) το προβλεπόμενο όριο των 30€, αφετέρου δε, αφορούν εφάπαξ απόδοση τέλους που βαρύνει την προσφεύγουσα και δεν είναι ούτε παρακρατούμενος ούτε επιρριπτόμενος φόρος.

### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.: .....

### **Φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση**

Υπ' αριθ. ..../2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

<b>Είδος προστίμου</b>	<b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>
Εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου (αρ. 54§§1β & 2δ του Ν. 4174/2013)	500,00€

Υπ' αριθ. ..../2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

<b>Είδος προστίμου</b>	<b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>
Εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου (αρ. 54§§1β & 2δ του Ν. 4174/2013)	500,00€

Υπ' αριθ. ..../2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

<b>Είδος προστίμου</b>	<b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>
Εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου (αρ. 54§§1β & 2δ του Ν. 4174/2013)	500,00€

Υπ' αριθ. .... /2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

<b>Είδος προστίμου</b>	<b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>
Εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό ..... δήλωσης τελών χαρτοσήμου (αρ. 54§§1β & 2δ του Ν. 4174/2013)	500,00€

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

**Ακριβές αντίγραφο**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ**

**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.