



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 05-09-2018

Αριθμός απόφασης:1558

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 13/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:.....**, κατά της βεβαίωσης από τη ΔΟΥ έξι προστίμων για εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή μέσω TAXISNET ισάριθμων δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών έτους 2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

5. Τη βεβαίωση από τη ΔΟΥ έξι προστίμων για εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή μέσω TAXISNET ισάριθμων δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών έτους 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../13-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του 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:

Η Δ.Ο.Υ. προέβη το πρώτον, άνευ δηλαδή προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης πράξεων επιβολής προστίμου μετά των σχετικών εκθέσεων ελέγχου, στη βεβαίωση έξι προστίμων (ύψους 250,00€ έκαστο) για εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή στις 23-10-2014 μέσω TAXISNET ισάριθμων δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (ΦΜΥ) μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μαρτίου, Απριλίου, Μαΐου και Ιουνίου έτους 2014 με αριθμούς υποβολής/2014,/2014,/2014,/2014,/2014 και/2014, για κάθε μια από τις οποίες προέκυψε φόρος 0,10€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν τα πρόστιμα συνολικού ύψους 1.500,00€, που του επιβλήθηκαν ισχυριζόμενος ότι δεν του κοινοποιήθηκαν οι αντίστοιχες πράξεις επιβολής προστίμων εκτός από μια γνωστοποίηση της υπηρεσίας με αριθμό πρωτ...../08-03-2018. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω δηλώσεις υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα από παραδρομή και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 δεν πρέπει να επιβληθούν τα σχετικά πρόστιμα.

Επειδή, στις παραγράφους 1, 2, 3 και του άρθρου 62 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

.....”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 “ 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού

προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.”

Επειδή, με την υπ’αριθμ.πρωτ.ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφορικά με το άρθρο 62 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “..... συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου.”

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 45 του Ν 4174/2013 “1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α)....., ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,..”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 “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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: “1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες”.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή οι προσβαλλόμενες βεβαιώσεις προστίμων είναι μη νόμιμες ως στερούμενες του νόμιμου τύπου και ερείσματος, ήτοι λόγω παράλειψης, εκ μέρους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., έκδοσης πράξεων επιβολής προστίμων και σύνταξης σχετικών εκθέσεων μετά της προσήκουσας αιτιολογίας.

Επειδή η υποχρέωση έκδοσης πράξης και σύνταξης σχετικής έκθεσης πηγάζει, εν προκειμένω, ευθέως από τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρ. 62 παρ. 1, 2, & 3 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 ορίζεται:

“1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.³ Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου”.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

“6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης”.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2γ του άρθρου 36 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι: “1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης... 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: ...γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, εν προκειμένω, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των αρμοδιοτήτων από την Διοίκηση σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, ο καταλογισμός των επίμαχων προστίμων σε βάρος

του προσφεύγοντα έγινε άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης σε αυτόν πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρ. 62 ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου αυτές (οι βεβαιώσεις προστίμων) παραδεκτώς, κατά τα ανωτέρω, προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω οι παρατύπως διενεργηθείσες βεβαιώσεις προστίμων, ακυρώνονται δια της παρούσας απόφασης για τυπική πλημμέλεια. Η φορολογική αρχή καλείται, δε, να συντάξει τις εκθέσεις λαμβάνοντας υπόψη την σχετική ΠΟΛ 1072/2015 και κατά περίπτωση να προβεί στην έκδοση πράξεων στο χρόνο που προβλέπεται στο άρθρο 36 παρ. 2γ Ν.4174/2013 και να επιδώσει αυτές σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ίδιου νόμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ.**/13-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής** του του με Α.Φ.Μ:..... και την ακύρωση των προσβαλλόμενων βεβαιώσεων έξι προστίμων για εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή μέσω TAXISNET ισάριθμων δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (ΦΜΥ) με αριθμούς υποβολής/2014,/2014,/2014,/2014,/2014 και/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τυπική πλημμέλεια, ήτοι μη τήρηση της προσήκουσας διαδικασίας έκδοσης και κοινοποίησης πράξεων επιβολής προστίμου μετά των σχετικών εκθέσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 62 και 5 του Ν.4174/2013. Καλείται δε η αρμόδια Δ.Ο.Υ όπως ενεργήσει σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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