



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27/2/2018

Αριθμός απόφασης: 514

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

5. Την από 31/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αρ. πρωτ./4-7-2017 αίτησης επιστροφής καταβληθέντων ποσών και των με αρ. ../24-1-2017, ../24-1-2017, ../24-1-2017, ../24-1-2017 και ../25-1-2017 πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικού έτους 2014 και την

με αρ. .../25-1-2017 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Την από 6/11/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 31/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με τη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αρ. πρωτ./4-7-2017 αίτησης απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής των καταβληθέντων ποσών που αφορούν σε πρόστιμα εκπρόθεσμων δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπρόθεσμα τη με αρ./27-4-2015 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων μηνός Ιουνίου 2014, τη με αρ./9-1-2015 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων μηνός Σεπτεμβρίου 2014, τη με αρ./9-1-2015 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων μηνός Οκτωβρίου 2014, τη με αρ./8-5-2015 τροποποιητική δήλωση παρακρατούμενων φόρων μηνός Οκτωβρίου 2014, τη με αρ./27-4-2015 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων μηνός Νοεμβρίου 2014 και τη με αρ./20-1-2016 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων μηνός Οκτωβρίου 2015. Για τις ανωτέρω εκπρόθεσμες δηλώσεις εκδόθηκαν αντίστοιχα οι με αρ. .../24-1-2017, .../24-1-2017, .../24-1-2017, .../25-1-2017, .../24-1-2017 και .../25-1-2017 πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, ποσού 250,00 έκαστη. Ο προσφεύγων με την με αρ. πρωτ./4-7-2017 αίτησή του ζήτησε την επιστροφή των καταβληθέντων ποσών των ανωτέρω προστίμων επικαλούμενος την διευκρινιστική εγκύκλιο ΔΕΑΦ Α' 1060755 ΕΞ 2017/ 24-4-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να διαγραφούν οι ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και να επιστραφεί το ποσό των 1.500,00 € που κατέβαλε για την εξόφληση των ανωτέρω προστίμων, διότι έως την έκδοση του ΑΠ ΔΕΑΦ Β'1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 εγγράφου της Α.Α.Δ.Ε. δεν είχε αποσαφηνιστεί εάν η παρακράτηση του φόρου διενεργείται κατά το χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής ή κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου και για αυτό θα πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις της διευκρινιστικής εγκυκλίου ΔΕΑΦ Α' 1060755 ΕΞ 2017/ 24-4-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. περί μη επιβολής προστίμων του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 που έως την 18.7.2016 είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την

ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α') και την [παρ. 5 του άρθρου 18 του Ν.4446/2016](#) (ΦΕΚ Α 240/22-12-2016) «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.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι : «Άρθρο 1 «Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας» 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ([άρθρο 2 του Ν. 4174/2013](#)) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη. Άρθρο 2 «Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής» 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 (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή εν προκειμένω, οι συμπροσβαλλόμενες με αρ. .../24-1-2017, .../24-1-2017, .../24-1-2017 και .../24-1-2017 πράξεις επιβολής προστίμου επιδόθηκαν νόμιμα στον προσφεύγοντα με τις με αρ. πρωτ./16-2-2017 και/16-2-2017 συστημένες επιστολές του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 και 7 του Ν.4174/2013, η κοινοποίησή τους θεωρείται ότι συντελέστηκε την **4/3/2017**. Η δε συμπροσβαλλόμενη με αρ. .../25-1-2017 πράξη επιβολής προστίμου επιδόθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα με τη με αρ. πρωτ./13-2-2017 συστημένη επιστολή και η κοινοποίηση της θεωρείται ότι συντελέστηκε την **1/3/2017**. Τέλος, η συμπροσβαλλόμενη με αρ. .../25-1-2017 πράξη επιβολής προστίμου επιδόθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα με τη με αρ. πρωτ./3-2-2017 συστημένη επιστολή και η κοινοποίηση της θεωρείται ότι συντελέστηκε την **21/2/2017**.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή, ως προς τις συμπροσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, ασκήθηκε εκπρόθεσμα την **31/10/2017**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των πράξεων, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, κατά το μέρος που αφορά στις πράξεις αυτές.

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου που ασκεί δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή ή κατάργηση δικαιωμάτων και υποχρεώσεων των διοικούμενων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. **Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης** συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, **είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της** (ΣΤΕ 1717/1988), χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου , Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η συμπροσβαλλόμενη τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αρ.πρωτ./4-7-2017 αίτησης περί διαγραφής των ανωτέρω συμπροσβαλλόμενων προστίμων που εκδόθηκαν λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας, δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου, που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον φορολογούμενο («ατομική διοικητική πράξη») και συνεπώς **στερείται εκτελεστότητας**, δεδομένου ότι δεν παράγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντα διαφοροποιώντας την φορολογική του υποχρέωση.

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών

(π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και επομένως η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αρ.πρωτ./4-7-2017 αίτησης προσβάλλεται απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 31/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.