



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 02-03-2017

Αριθμός απόφασης: 1768

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στο, και πιο

συγκεκριμένα στην περιοχή «.....» της, Τ.Κ., κατά της επιβολής τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, ύψους €2.416,75, επί οφειλόμενου ποσού Φ.Π.Α., ύψους €331.062,22, το οποίο συνιστά ποσό πρώτης δόσης συνολικού βεβαιωθέντος ποσού Φ.Π.Α., ύψους €662.124,43, κατόπιν υποβολής της με αριθμό/2016 αρχικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2016 έως 31-07-2016.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν εμπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/2016 αρχικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2016 έως 31-07-2016 την 31-08-2016, βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό οφειλόμενο ποσό Φ.Π.Α., ύψους €662.124,43, το οποίο, κατά την υποβολή της ανωτέρω περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., με την επιλογή της ένδειξης «Καταβολή ποσού σε δόσεις», ορίστηκε να καταβληθεί σε δύο (2) άτοκες ισόποσες δόσεις (ύψους €331.062,22 η καθεμία) με νόμιμη προθεσμία καταβολής για το ποσό της πρώτης δόσης έως την 31-08-2016 (τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα υποβολής της ως άνω εμπρόθεσμης δήλωσης) και για το ποσό της δεύτερης δόσης έως την 30-09-2016 (τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή της ως άνω εμπρόθεσμης δήλωσης), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000. Ωστόσο, η προσφεύγουσα προέβη στην καταβολή του ανωτέρω βεβαιωθέντος ποσού Φ.Π.Α. στο σύνολό του την 01-09-2016, ήτοι εκπρόθεσμα ως προς το ποσό της πρώτης δόσης του ως άνω συνολικού οφειλόμενου ποσού, με αποτέλεσμα την επιβάρυνση του εν λόγω ποσού (€331.062,22), κατά το χρόνο καταβολής του, με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, ύψους €2.416,75, και εντέλει την καταβολή από την προσφεύγουσα συνολικού ποσού ύψους €664.541,18.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ανωτέρω ποσού τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, που βεβαιώθηκε σε βάρος της, ισχυριζόμενη ότι δεν υπήρξε δόλος για τη μη πληρωμή του οφειλόμενου ποσού Φ.Π.Α., αλλά το εν λόγω ποσό καταβλήθηκε εκπρόθεσμα, μόλις λίγες ώρες μετά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας, λόγω αιφνίδιας ασθένειας της υπαλλήλου του λογιστηρίου που χειρίζεται τους λογαριασμούς της εταιρείας.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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 3 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1002/31-12-2013, «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».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε αποδεδειγμένα γνώση της οφειλής της από τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, ύψους €2.416,75, την **01-09-2016**, ημερομηνία κατά την οποία προέβη σε πληρωμή μέσω τραπέζης, τόσο του συνολικού οφειλόμενου ποσού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2016 έως 31-07-2016, ύψους €662.124,43, όσο και της ως άνω οφειλής της από τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, ήτοι κατέβαλε συνολικά ποσό ύψους €664.541,18 (αρ. παραστατικού).

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την **02-11-2016**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που αποδεδειγμένα έλαβε γνώση η προσφεύγουσα περί της επιβολής του προσβαλλόμενου ποσού τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, ύψους €2.416,75, ήτοι την **01-09-2016**, και, ως εκ τούτου, πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

ΑΛΛΩΣΤΕ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ. 8Α του άρθρου 1 του Ν. 4281/2014 (ΦΕΚ Α' 160/08-08-2014), ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

.....
.....
4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.
.....
.....

6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. **Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Ειδικά για εμπρόθεσμη δήλωση και με την προϋπόθεση ότι το οφειλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ, ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να επιλέξει την καταβολή του οφειλόμενου ποσού σε δύο (2) άτοκες ισόποσες δόσεις. Στην περίπτωση αυτή, το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Χρόνος καταβολής του φόρου» του Ν. 2859/2000, όπως αυτό αντικαταστάθηκε και ισχύει: «**Η προθεσμία καταβολής του φόρου ταυτίζεται με την ημερομηνία που η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα, σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις, πλην των δηλώσεων που υποβάλλουν οι υπόχρεοι για κάθε φορολογική περίοδο όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 38.**».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ» της ΠΟΛ. 1108/14-04-2014 ορίζεται ότι:

«1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση.

2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 «Χρόνος καταβολής του φόρου» της ΠΟΛ. 1108/14-04-2014: «**Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης. Στην περίπτωση εμπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης που επιλέγεται η καταβολή του φόρου σε δόσεις, το ποσό της πρώτης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα υποβολής της δήλωσης και το ποσό της δεύτερης δόσης μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα. (...).**».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης**

προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. (...)».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε μεν εμπρόθεσμα τη με αριθμό/2016 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2016 έως 31-07-2016 την 31-08-2016, επιλέγοντας, μάλιστα, την καταβολή του συνολικού οφειλόμενου ποσού Φ.Π.Α., ύψους €662.124,43, σε δύο (2) ισόποσες δόσεις, πλην όμως προέβη στην καταβολή του ανωτέρω βεβαιωθέντος ποσού Φ.Π.Α. στο σύνολό του την 01-09-2016, ήτοι εκπρόθεσμα ως προς το ποσό της πρώτης δόσης του ως άνω συνολικού οφειλόμενου ποσού, με αποτέλεσμα την επιβάρυνση του εν λόγω ποσού (€331.062,22), κατά το χρόνο καταβολής του, με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, ύψους €2.416,75, και εντέλει την καταβολή από την προσφεύγουσα συνολικού ποσού ύψους €664.541,18.

Επειδή, η Διοίκηση έχει **δέσμια αρμοδιότητα για την επιβολή τόκων επί εκπρόθεσμης καταβολής**, το ύψος των οποίων προσδιορίζεται **κατά αντικειμενικό τρόπο**, χωρίς η πράξη να συνδέεται κατά το ουσιαστικό δίκαιο με την υποκειμενική συμπεριφορά του διοικουμένου, αλλά λαμβάνεται βάσει αντικειμενικών δεδομένων (ΣΤΕ 1685/2013, 1505/2010, 44/2010, 4254/2009) και, ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 02-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.