



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Τμήμα Α7 – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη, ...

Αριθμός απόφασης: ...

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

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

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από ... και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «...», ΑΦΜ ..., κατά α) της πράξης επιβολής προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους ... β) της πράξης επιβολής τέλους επιτηδεύματος για το φορολογικό έτος ... γ) της συμπεροβαλλόμενης υπ' αριθμ. ... αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... στο με αρ. πρωτ. ... αίτημα του προσφεύγοντος για επανεξέταση του παραπάνω προστίμου δ) κάθε διοικητικής πράξης η οποία επέδρασε στα ανωτέρω.
4. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ... και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης ΙΚΕ με την επωνυμία «...», η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα ως προς την πράξη επιβολής προστίμου και εκπρόθεσμα ως προς την πράξη επιβολής τέλους επιτηδεύματος.** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα στιςτην με αρ. καταχώρισης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους, για την οποία της επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. β και παρ. 2 περ. γ του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει πρόστιμο ύψους 500,00 και τέλος επιτηδεύματος ύψους 733,33 ευρώ. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε αίτηση επανεξέτασης της επιβολής προστίμου στις ... για να λάβει αρνητική απάντηση. Εν συνεχεία, στις ... ασκήθηκε από τη φορολογούμενη η εν λόγω προσφυγή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την επανεξέταση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και εν τέλει την ακύρωσή τους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Λανθασμένη η επιβολή προστίμου ως προς το ποσό που είναι δυσανάλογο της παράβασης.
2. Λανθασμένη η επιβολή του τέλους του επιτηδεύματος διότι η επιχείρηση δραστηριοποιείται σε νησί με πληθυσμό λιγότερο των 3.100 κατοίκων.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης ΙΚΕ με την επωνυμία «...», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα ως προς την πρώτη πράξη και εκπρόθεσμα ως προς τη δεύτερη και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται ότι «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από την 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 ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών Αρχών, υποβάλλεται στην φορολογική Αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της, πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του και ασκείται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή προσβάλλεται στην ουσία το τέλος επιτηδεύματος ύψους 733,33€, το οποίο βεβαιώθηκε με την υποβολή της αριθμ. ... δήλωσης φόρου εισοδήματος

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υποβολή της δήλωσης στις 21/04/2016 έγινε αυτομάτως γνώστης της επιβολής τέλους επιτηδεύματος, τεκμαίρεται ότι η κοινοποίηση έγινε στις 22/04/2016 και συνεπώς η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής στις 05/07/2016 είναι προδήλως εκπρόθεσμη.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 62 παρ 1-4 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.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Εξάλλου, με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/20.11.2015 για τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ., διευκρινίστηκε ότι: «14. Για την επιβολή των προστίμων των άρθρων 54, 54Α, 56, 58, 58Α και 59 εκδίδεται πράξη επιβολής προστίμου, η οποία, σύμφωνα με το άρθρο 45 παρ. 2 περ. ζ' συνιστά εκτελεστό τίτλο και τα πρόστιμα αυτά καταβάλλονται εφάπαξ έως την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής αυτών (άρθρο 62 παρ. 5). Οι πράξεις επιβολής προστίμου κατά το άρθρο 62 εκδίδονται από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ή τα όργανα που ορίζονται στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει. Η πράξη περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία και δύναται να κοινοποιείται είτε μαζί με την πράξη προσδιορισμού φόρου είτε αυτοτελώς, στην περίπτωση που οι δύο πράξεις δεν εκδίδονται ταυτόχρονα (άρθρο 62 παρ. 2 και 3)».

Επειδή, για την ταμειακή βεβαίωση του προστίμου των 500,00 ευρώ δεν εκδόθηκε πράξη επιβολής προστίμου από τη Δ.Ο.Υ. ... ως όφειλε, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ 62 του ν. 4174/2013 και κατά συνέπεια δεν γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα της προσβολής του προστίμου με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, ο προσφεύγων αγνοώντας το δικαίωμα της ενδικοφανούς προσφυγής αιτήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 12/5/2016 την επανεξέταση της επιβολής του προστίμου και η οποία αίτηση απορρίφθηκε με κοινοποίηση που πραγματοποιήθηκε στις 6/6/2016, θεωρούμε αποδεκτή την ενδικοφανή προσφυγή που πραγματοποιήθηκε στις 5/7/2016, εφόσον η αρνητική απάντηση από μέρους του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., αποτελεί συμπροσβαλλόμενη διοικητική πράξη, καίτοι δεν αναφέρεται ρητά.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 54§1§2 αναφέρεται ότι : «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,....»

«2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,....»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1080/2016** ισχύει ότι: «1. Με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) και αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (ΠΟΛ.1252/20.11.2015 εγκύκλιος), ενώ με βάση τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 1, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, στη μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο 100, 250 ή 500 ευρώ, ανάλογα με το αν ο φορολογούμενος είναι ή όχι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων και με βάση ποια λογιστικά πρότυπα, δηλαδή απλοποιημένα ή πλήρη»..... «10. Κατόπιν των ανωτέρω, όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες και δεδομένου ότι το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώθηκε πρώτη φορά με τη δήλωση φόρου εισοδήματος το οικονομικό έτος ... και μετά, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι, στις περιπτώσεις στις οποίες δεν υποβάλλεται ή υποβάλλεται εκπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους ... (χρήση ...), από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αλλά μόνο του τέλους επιτηδεύματος (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), επιβάλλονται τα πρόστιμα που ορίζονται με τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, **ενώ για αντίστοιχες παραβάσεις που αφορούν τα φορολογικά έτη ... και επόμενα, επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ήτοι εκατό (100) ευρώ σε κάθε περίπτωση, ανεξαρτήτως της κατηγορίας βιβλίων που τηρεί ο φορολογούμενος.**

Επειδή η υπό κρίση Ενδικοφανής Προσφυγή, η οποία κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ... την 05/07/2016 ημέρα της εβδομάδας Τρίτη, ασκήθηκε εκπρόθεσμα, ως προς την πράξη επιβολής του τέλους επιτηδεύματος, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Περαιτέρω, η υπό κρίση Ενδικοφανής Προσφυγή, η οποία κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ... την 05/07/2016 ημέρα της εβδομάδας Τρίτη, ασκήθηκε εμπρόθεσμα, ως προς την επιβολή του προστίμου εκπροθέσμου δήλωσης, δεχόμαστε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα ως προς αυτό το σκέλος της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «», ΑΦΜ ..., κατά της επιβολής προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους ... του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος ...

Ποσό προστίμου : 100,00€

Ποσό τέλους επιτηδεύματος: 733,33€

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).