



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 11/11/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1350

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

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.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 14/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Χαλκιδικής, κατά της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2015 και της με αρ. πρωτ.απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επί της με αρ. πρωτ.αίτησης του προσφεύγοντος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, και της με αρ. πρωτ.απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επί της με αρ. πρωτ.αίτησης του προσφεύγοντος, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 14/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 1.000,00 €, διότι δεν εξέδωσε Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε δύο (2) περιπτώσεις πελατών, για την πώληση

παγωτού συνολικής αξίας 6,00 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και 2 περ. γ', σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου άρθρου του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν.4254/2014.

Κατόπιν της με αρ./2015 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας και Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης, διενεργήθηκε στις 24/7/2015 επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών «ζαχαροπλαστείο», όπου διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε δύο (2) περιπτώσεις πελατών, για την πώληση παγωτού συνολικής αξίας 6,00 €, και του καταλογίστηκε η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη. Στην συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου εξέδωσε και επέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα επαγγελματική διεύθυνση του προσφεύγοντος. Ο προσφεύγων με την με αρ.πρωτ.αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, ζήτησε την διαγραφή του ανωτέρω προστίμου, διότι η επίδοση της ήταν πλημμελής καθώς ο ίδιος έλειπε στο εξωτερικό και δεν έλαβε την πράξη. Με το με αρ.πρωτ.έγγραφο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου ο προσφεύγων πληροφορήθηκε ότι η κοινοποίηση της πράξης ήταν νόμιμη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013, ότι η απουσία του προσφεύγοντος στο εξωτερικό ήταν για μικρό χρονικό διάστημα, ότι ο προϊστάμενος είναι αναρμόδιος για τη διαγραφή του προστίμου και ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013, θα πρέπει να απευθυνθεί στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με την υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους προσφυγής :

- Ο έλεγχος διενεργήθηκε στις 21/10/2015 (ημερομηνία θεώρησης της έκθεσης ελέγχου) όπου τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 58 Α του Ν.4174/2013 για την επιβολή των προστίμων και όχι οι διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' του ίδιου νόμου που καταργήθηκε με τον Ν.4337/2015 με ημερομηνία ισχύος την 17/10/2015.
- Την χρονική περίοδο κατά την οποία δόθηκε κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, έλειπε στο εξωτερικό και δεν έλαβε γνώση αυτής, επομένως δεν αποτελεί νόμιμο τίτλο για τη βεβαίωση σε βάρος του εν λόγω ποσού διότι δεν έχει οριστικοποιηθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. 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 πράξης.

Επειδή, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται αυστηρώς εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης και δεν προβλέπεται η άσκησή της πέραν της προθεσμίας αυτής για κανένα λόγο.

Επειδή για την κοινοποίηση των εγγράφων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. όπου ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ..., β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ...5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επέδωσε στον προσφεύγοντα την προσβαλλόμενη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου με συστημένη επιστολή, στις 18/1/2016 και η κοινοποίηση της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4174/2013, συντελέστηκε στις **3/2/2016**.

Επειδή, ο προσφεύγων απουσίαζε στο εξωτερικό, σύμφωνα με τα ταξιδιωτικά έγγραφα που μας προσκόμισε, για το χρονικό διάστημα 21/1/2016 - 28/1/2016, γεγονός που αποδεικνύει ότι είχε τη δυνατότητα να παραλάβει τη συστημένη επιστολή από το ταχυδρομείο της περιοχής του μετά την επιστροφή του από το σύντομο αυτό ταξίδι, καθώς η συστημένη επιστολή επιστράφηκε από τα ΕΛ.ΤΑ. στη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου στις 26/2/2016. Επομένως, η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης θεωρείται νόμιμη και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την **14/6/2016**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, περαιτέρω, 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 εκτελεστικότητα. Η εκτελεστικότητα 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 άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. (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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1002/14 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013» : «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 Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση το με αρ.πρωτ.συμπροσβαλλόμενο έγγραφο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν της με αρ.πρωτ.αίτησης με την οποία ο προσφεύγων αιτούταν τη διαγραφή του ανωτέρω προστίμου λόγω μη συντελεσθείσας κοινοποίησης της πράξης, **είναι πληροφοριακού χαρακτήρα**, διότι 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 αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και επομένως η με αρ.πρωτ.απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Προϊσταμένου προσβάλλεται απαραδέκτως.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 14/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως απαράδεκτη.

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

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).