



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 27/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4815

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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.

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 05/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, Τ.Κ. 11364, κατά του προστίμου για το οποίο έλαβε γνώση με την με αριθμόκαι ημερομηνία 20/06/2018 ατομική ειδοποίηση χρεών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την με αριθμό ειδοποίησηκαι ημερομηνία 20/06/2018 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών ο προσφεύγων ενημερώθηκε για την επιβολή σε βάρος του προστίμου του άρθρου 54§2 περ. α' του Ν. 4174/2013 ποσού 100,00 € (πλέον τέλη χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ 2,4%), με στοιχεία βεβαίωσης Α.Τ.Β. /14-06-2018 (ΑΧΚ /14-06-2018), καθόσον υπέβαλε την με αριθμόδήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, με ημερομηνία έναρξης μίσθωσης ακινήτου την **02/01/2014**, εκπρόθεσμα στις **10/03/2018**.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την διαγραφή της ως άνω οφειλής του, ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω μίσθωση αφορά ακίνητο που δεν του ανήκει, το δε

μισθωτήριο δεν το έκανε ο ίδιος. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει το από 02/07/2018 ακριβές απόσπασμα από το βιβλίο αδικημάτων, συμβάντων, συλλήψεων, συστάσεων και παραπόνων του Αρχηγείου της Ελληνικής Αστυνομίας- Διεύθυνσης Δίωξης Ηλεκτρονικού Εγκλήματος-Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης και Διαχ/σης Πληροφοριών, με αριθμό εγγραφήςκαι ημερομηνία 02/07/2018, περί υποβολής έγκλησης για παράβαση του άρθρου 370Γ Π.Κ. «Διείσδυση σε συστήματα και επικοινωνίες» (hacking) καθώς και του Ν. 3471/2006 «Περί προσωπικών δεδομένων»

Όπως προκύπτει από την από 12/07/2018 έκθεση απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, «Ο προσφεύγων διαθέτει μόνο ένα αστικό ακίνητο στην δική του κυριότητα, βάσει της περιουσιακής του κατάστασης από το έτος 2008 μέχρι και σήμερα το οποίο ευρίσκεται στην οδόΑθήνα και στο οποίο διαμένει.

Στο Ηλεκτρονικό Αρχείο TAXISNET προέκυψε στο όνομα του προσφεύγοντος η Υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεων Ακίνητης Περιουσίας υπ αριθμ., Διαμερίσματος επιφάνειας 64,00 τ.μ., του 2^{ου} ορόφου επί της οδούμε ημερομηνία υποβολής 10/03/2018 και ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης την 02-01-2014 ,ήτοι υπεβλήθη εκπρόθεσμα .

Το πρόσωπο που εμφανίζεται ως μισθωτής στην κρινόμενη-εκπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας μέσω TAXIS- είναι ομε ΑΦΜ, ο οποίος αποδέχθηκε την << μίσθωση >> την ίδια ημερομηνία υποβολής της 10/03/2018.»

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης 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, 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, όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ (1135/2011, 1868/2005), αλλά και δικαστήρια της ουσίας (ΔΕφΑθ 542/2012) - για το προ της θέσπισης της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63 ν.4174/2013 καθεστώς - σε περιπτώσεις οίκοθεν βεβαίωσης της οφειλής, το ατομικό φύλλο βεβαίωσης του φόρου, με το οποίο το πρώτον γίνεται ο προσδιορισμός του φόρου, υπόκειται σε προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων για πλημμέλειες που αφορούν την ύπαρξη και την έκταση των δι' αυτού επιβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων. Για το μετά τη θέσπιση της

ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63 ν. 4174/2013 διάστημα, συνεπώς, το αντίστοιχο ατομικό φύλλο βεβαίωσης θα πρέπει να υπόκειται στην ενδικοφανή προσφυγή του ως άνω άρθρου.

Επειδή, κατά μείζονα λόγο, η αυτή ερμηνεία αρμόζει και για τις βεβαιώσεις που γίνονται χωρίς τήρηση της προσήκουσας διαδικασίας, ήτοι χωρίς την προηγούμενη έκδοση διοικητικής πράξης προσδιορισμού του φόρου, καθώς με αυτές το πρώτον προσδιορίζεται η φορολογική οφειλή.

Επειδή, η ταμειακή βεβαίωση χρεών είναι μη νόμιμη ως στερούμενη ερείσματος, ήτοι λόγω παράλειψης, εκ μέρους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου, της οποίας να δύναται να εκκινεί τη διαδικασία εκτέλεσης (βλ. ιδίως ΣτΕ 1868/2005). Η υποχρέωση δε έκδοσης πράξης πηγάζει, εν προκειμένω, ευθέως από τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 2, 3 και 4 του ν. 4174/2013, με τις οποίες ορίζεται:

«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».

Επειδή, 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έλαβε γνώση για τον καταλογισμό του προστίμου με την με αριθμόκαι ημερομηνία 20/06/2018 ατομική ειδοποίηση χρεών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, χωρίς να έχει προηγηθεί έκδοση και κοινοποίηση σε αυτόν πράξεως επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και κατά συνέπεια **παραδεκτώς**, κατά τα ανωτέρω, προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προκύπτει να έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για την εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμόδήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, με ημερομηνία έναρξης μίσθωσης ακινήτου την **02/01/2014**.

Επειδή σε κάθε περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. όφειλε να εκδώσει και να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα διοικητική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 62 ν. 4174/2013, πριν προβεί στη ταμειακή βεβαίωση του υπό κρίση προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Επειδή, από το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι η ως άνω ταμειακή βεβαίωση πραγματοποιήθηκε και εν συνεχεία εκδόθηκε η με αριθμόκαι ημερομηνία 20/06/2018 ατομική ειδοποίηση χρεών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, χωρίς να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία που να θεμελιώνει την έκδοση της πράξεως και την επιβολή του υπό κρίση προστίμου και ως εκ τούτου το με Α.Τ.Β./14-06-2018 (ΑΧΚ/14-06-2018), πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, είναι τυπικά πλημμελές και πρέπει για το λόγο αυτό, να ακυρωθεί.

Σημειώνεται ότι:

Α) Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. **6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013**, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Β) Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο** της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: *«Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου»* στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 05/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, λόγω τυπικής πλημμέλειας, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Φορολογικό Έτος 2014 :Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013: **0,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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.