



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/07/2019

Αριθμός απόφασης: 2409

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
Φαξ : 2131604567

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 25.4.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του-....., ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά του, καθ' ερμηνεία της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικό έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25.4.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικό έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής ενημερώθηκε ο προσφεύγων ότι το ποσό των 300,00 € που βεβαιώθηκε με ΑΧΚ/...../2018 και ΑΤΒ/2018 αφορά σε εκπρόθεσμη υποβολή μισθωτηρίων συμβολαίων μέσω TAXIS κατά το χρονικό διάστημα 01.08.2017-31.10.2018 και ότι η βεβαίωση έγινε βάσει των καταστάσεων που αποστέλλονται από το TAXIS σύμφωνα με το άρθρο 54 ν. 4174/2013.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός του, την ακύρωση των τυχόν πράξεων, με τις οποίες του επιβλήθηκαν πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ./2018 δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ./2018 δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, για τα οποία ενημερώθηκε με την υπ' αριθμ./2018 ατομική ειδοποίηση χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής και εν συνεχεία με το ως άνω προσβαλλόμενο υπ' αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφο του ιδίου Προϊσταμένου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι οι ως άνω δηλώσεις αφορούσαν σε βραχυχρόνιες τουριστικές μισθώσεις τύπου AIRBNB διαμερίσματος που έχει στο , το δε εκπρόθεσμο της υποβολής τους οφειλόταν στο γεγονός ότι όλο το διάστημα από το Μάρτιο του 2018 και όλους τους επόμενους μήνες αναμενόταν από μέρα σε μέρα η λειτουργία ηλεκτρονικής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ, στην οποία όλοι οι κύριοι διαμερισμάτων κ.λπ. τύπου βραχυχρόνιας τουριστικής μίσθωσης θα έπρεπε να δηλώσουν τα ακίνητά τους, να πάρουν αριθμό μητρώου ακινήτου και κατόπιν να δηλώνουν την κάθε μίσθωση, οφειλόταν δηλαδή στην αβεβαιότητα που είχε δημιουργηθεί όλη την περίοδο από Μάρτιο έως Αύγουστο 2018 ως προς την επικείμενη δημιουργία της πλατφόρμας της ΑΑΔΕ που θα άλλαζε τον τρόπο δήλωσης των βραχυχρόνιων μισθώσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' και γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 26.3.2019, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής: «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 πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 8 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 26.3.2019, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής: «Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. [...] Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 1-4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 07.01.2019, ημερομηνία έκδοσης του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής: «1. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου ή στην πράξη επιβολής προστίμων ή στην πράξη εκκαθάρισης του φόρου μετά την έκδοση οριστικής δικαστικής απόφασης μέχρι την προβλεπόμενη σε αυτά ημερομηνία πληρωμής η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο ατομική ειδοποίηση καταβολής των οφειλών του που δεν έχουν καταβληθεί εντός των νομίμων προθεσμιών πριν τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στα επόμενα άρθρα του Κώδικα. 2. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην ατομική ειδοποίηση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί στη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στον Κώδικα. [...] 3. Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρονται: [...]. 4. Η ατομική ειδοποίηση [...] κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 13 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την 07.01.2019, ημερομηνία έκδοσης του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής: «Οι διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται για οφειλές για τις οποίες αποκτάται εκτελεστός τίτλος από την 1.1.2014 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ. 1 εδ. α' περ. α' και εδ. β' ν.δ. 356/1974, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία, κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής: «Η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησεως, β) [...]. Διά ταύτης επιτρέπεται η προβολή πάσης αντιρρήσεως ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου ως και η αμφισβήτηση του κατ' ουσίαν βασίμου της απαιτήσεως του Δημοσίου εφ' όσον ο προσδιορισμός ταύτης δεν έχει ανατεθή εις δικαστήρια ή εις διοικητικές επιτροπές αποφαινομένας μετά δυνάμεως δεδικασμένου.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ./2018 και/2018 δηλώσεών του πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας (23.8.2018): «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 [...]** **δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα [...]**, β) [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) **εκατό (100) ευρώ**, σε περίπτωση [...] **εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 [...]**, β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. β' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ./2018 και/2018 δηλώσεών του πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας (23.8.2018): «Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν [...] τον προσδιορισμό φόρου [...], εφαρμόζονται αναλόγως και για τις **πράξεις επιβολής προστίμων**.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 3-4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ./2018 και/2018 δηλώσεών του πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας (23.8.2018): «3. Η **πράξη επιβολής προστίμων** πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. 4. Ο φορολογούμενος [...] καλείται εγγράφως [...] να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων [...], **με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις [...]**.»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παράγραφο II 14 περ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «I. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 14. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων (άρθρο 62). α) Διαδικασία επιβολής και καταβολής τόκων και προστίμων (άρθρο 62 παρ. 1-5). Για την επιβολή των προστίμων των άρθρων 54, 54Α, 56, 58, 58Α και 59 **εκδίδεται πράξη επιβολής προστίμου [...]**.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων στρέφεται κατά του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής και ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός του, την ακύρωση των τυχόν πράξεων, με τις οποίες του επιβλήθηκαν πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ./2018 δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ./2018 δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, για τα οποία ενημερώθηκε με την υπ' αριθμ./2018 ατομική ειδοποίηση χρεών και εν συνεχεία με το ως άνω προσβαλλόμενο υπ' αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφο του ιδίου Προϊσταμένου, πλην όμως από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την 26.3.2019, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής) συνάγεται ότι η ενδικοφανής προσφυγή του άρθρου 63 ν. 4174/2013 έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης, ως τοιούτων

νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων (κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο) της Φορολογικής Διοίκησης, με τις οποίες προσδιορίζεται φόρος ή επιβάλλεται (φορολογικής φύσης) πρόστιμο. Υπό αυτή την έννοια, ενδικοφανής προσφυγή, όπως η υπό κρίση, που στρέφεται κατά εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης που **ενημερώνει απλώς** φορολογούμενο πρόσωπο σε τι αφορά χρέος του, για το οποίο έχει λάβει ήδη ατομική ειδοποίηση χρεών, είναι απαράδεκτη ως ασκηθείσα κατά μη πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, κατά την προεκτεθείσα έννοια που έχει ο όρος «πράξη της Φορολογικής Διοίκησης» στο άρθρο 63 ν. 4174/2013 (και συγκεκριμένα στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' ν. 4174/2013 (όπως αυτή ίσχυε κατά την 26.3.2019, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση του ως άνω προσβαλλόμενου υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής), αφού ένα τέτοιο έγγραφο έχει απλώς **ενημερωτικό χαρακτήρα** και δε συνιστά (εκτελεστή) πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου από τις αναφερόμενες στο ν. 4174/2013 (με αποτέλεσμα οι όποιες τυχόν αντιρρήσεις (παράπονα) του φορολογούμενου προσώπου, και εν προκειμένω του προσφεύγοντος, αναφορικά με το εν λόγω πρόστιμο να μπορούν να προβληθούν μόνο με ένδικο βοήθημα ενώπιον του αρμόδιου δικαστηρίου στη συνέχεια της διοικητικής διαδικασίας είσπραξης της σχετικής οφειλής).

Επειδή, κατόπιν των εκτεθέντων στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα έπρεπε να απορριφθεί ως απαράδεκτη. **Πλην όμως** η Υπηρεσία μας θεωρεί, υπό το πρίσμα των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 62 ν. 4174/2013 και της προπαρατεθείσας υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, ότι επί επιβολής προστίμου είναι υποχρεωτική η έκδοση σχετικής πράξης από τη Φορολογική Διοίκηση, επί παράλειψης δε έκδοσης τέτοιας πράξης παραδεκτώς προσβάλλεται με την κατά το άρθρο 63 ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή η σχετική ατομική ειδοποίηση χρεών, καθώς και το όποιο συναφές ενημερωτικό έγγραφο της Φορολογικής Διοίκησης, όπως εν προκειμένω το ως άνω προσβαλλόμενο υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής, η παράλειψη δε αυτή συνιστά τυπική πλημμέλεια της διαδικασίας επιβολής του οικείου προστίμου με συνέπεια την ακύρωση της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης χρεών ή του προσβαλλόμενου ενημερωτικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ., αντίστοιχα, για τυπική πλημμέλεια (πρβλ. υπ' αριθμ. 1135/2011 (5μ.) και 1868/2005 (5μ.) αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 25.4.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του-....., ΑΦΜ, κατά του υπ' αριθμ. πρωτ./2019 ενημερωτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής **και την ακύρωση** του εγγράφου αυτού λόγω τυπικής πλημμέλειας της διαδικασίας επιβολής του οικείου προστίμου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**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.