



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/11/2019

Αριθμός απόφασης: 3054

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536
ΦΑΞ : 213 1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 25-06-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Ηρακλείου, οδόςΤ.Κ. 71409 κατά των υπ' αριθμ.1)/21.05.2019 Ατομικής Ειδοποίησης Χρεών συνολικού ποσού 500€ και 2)/03-06-2019 συνολικού ποσού 250€ της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ./21.05.2019 και/03-06-2019 Ατομικών Ειδοποιήσεων Χρεών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25-06-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, 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 υπ' αριθμ./21.05.2019 Ατομική Ειδοποίηση Χρεών της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης ειδοποιήθηκε ο προσφεύγων για οφειλές του συνολικού ποσού 500,00 € και με την/03-06-2019 ειδοποιήθηκε ο προσφεύγων για οφειλές του συνολικού ποσού 250,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω ατομικών ειδοποιήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, και την επιστροφή του επιβληθέντος προστίμου που έχει ήδη καταβάλει (ύψους 500 € πλέον του ποσού των 12,08€ με τις προσαυξήσεις) το πρόστιμο των 250€ δεν το έχει καταβάλει ισχυριζόμενος ότι εκ παραδρομής υπέβαλε στις 17-05-2019 τη με αρ.δήλωση φόρου απόδοσης διαμονής, για το διάστημα από 1-11-2019 έως 30-11-2019 και τη με αρ.δήλωση φόρου απόδοσης διαμονής, για το διάστημα από 1-2-2019 έως 28-2-2019. Ειδικότερα, στην πρώτη δήλωση, συμπεριέλαβε την απόδειξη εισπραχής φόρου διαμονής, ποσού 2,50€ το οποίο αντιστοιχούσε στην κατατεθείσα τραπεζική προκαταβολή στις 1-11-2018, την απόδειξη εισπραχής φόρου διαμονής ποσού 1,0€ που αντιστοιχούσε στην τραπεζική προκαταβολή στις 19-2-2019. Τέλος στις 27-5-2019 προέβη στην υποβολή της με αρ.δήλωση φόρου απόδοσης διαμονής για το διάστημα από 1-3-2019 έως 31-3-2019. Στη συγκεκριμένη δήλωση συμπεριέλαβε την απόδειξη εισπραχής φόρου διαμονής, ποσού 3,0€ το οποίο αντιστοιχούσε στην κατατεθείσα τραπεζική προκαταβολή στις 26-03-2019.

Στα πλαίσια διαδικασίας επανεξέτασης η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2019ΕΜΠ έγγραφο στο οποίο αναφέρει ότι οι αποφάσεις επιβολής προστίμου δεν έχουν κοινοποιηθεί στο φορολογούμενο.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι 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

του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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, εν προκειμένω, ο καταλογισμός των επίμαχων προστίμων σε βάρος του προσφεύγοντα έγινε το πρώτον από και διά της έκδοσης των προσβαλλόμενων ατομικών ειδοποιήσεων χρεών, άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης σε αυτόν πράξης επιβολής προστίμων του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ώστε αυτή (η ταμειακή βεβαίωση) παραδεκτώς, κατά τα ανωτέρω, προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, η προσβαλλόμενη 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 των παραγράφων 2, 3 & 4 του άρθρου 62 με τις οποίες ορίζεται ότι: «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 στα πλαίσια διαδικασίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής με το με πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2019ΕΜΠ η Δ.Ο.Υ. αναφέρει ότι οι αποφάσεις επιβολής προστίμου δεν έχουν κοινοποιηθεί στο φορολογούμενο.

Επειδή σε κάθε περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης όφειλε να εκδώσει και να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα διοικητική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρ. 54 ν. 4174/2013, πριν προβεί στην έκδοση των υπό κρίση προστίμων.

Επειδή, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων, συνάγεται ότι η ταμειακή βεβαίωση με 1) αριθμ. χρημ. Κατ./20-05-2019 Α.Τ.Β./20-05-2019 Πρόστιμο ύψους ποσού 250,00 ευρώ 2) αριθμ. χρημ. Κατ./20-05-2019 Α.Τ.Β./20-05-2019 Πρόστιμο ύψους ποσού 250,00 ευρώ και 3) το με αριθμ. χρημ. Κατ./31-05-2019 Α.Τ.Β./31-05-2019 Πρόστιμο ύψους ποσού 250,00 ευρώ οι οποίες αφορούν τις δηλώσεις φόρου διαμονής του άρθρου 53&2 του ν.4389/16, **είναι τυπικά πλημμελείς** και πρέπει για το λόγο αυτό να ακυρωθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25-06-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜτην ακύρωση των) το με αριθμ. χρημ. Κατ./20-05-2019 Α.Τ.Β./20-05-2019 2) το με αριθμ. χρημ. Κατ./20-05-2019 Α.Τ.Β./20-05-2019 και 3) το με αριθμ. χρημ. Κατ./31-05-2019 Α.Τ.Β./31-05-2019 του Προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης λόγω τυπικής πλημμέλειας. Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.