



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 10/11/2020

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

**Αριθμός Απόφασης: 2340**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 2131604538  
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 τροποποιήθηκε και ισχύει
  - β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
  - γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 26/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με (ΑΦΜ ..... ) η οποία έχει έδρα στο ....., νομίμως εκπροσωπούμενης κατά των με Α.Τ.Β. .... /27-5-2020 γραμμή 1 και 73 ποσού 500€ και 100€ της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

Επί της από 26/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με (ΑΦΜ.....) νομίμως εκπροσωπούμενης 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στην προσφεύγουσα εταιρία βεβαιώθηκε το με αριθμό χρημ. Κατ. ....../26-05-2020, Α.Τ.Β. ....../27-05-2020 1) Πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, ποσού 500,00€ πλέον τελών χαρτοσήμου που αφορά υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής χρεωστικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και 2) Πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, ποσού 100,00€ πλέον τελών χαρτοσήμου που αφορά υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής χρεωστικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης πράξης επιβολής προστίμου.

Όπως συνάγεται από την ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρίας νομίμως εκπροσωπούμενης, το έγγραφο των απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης αλλά και το σύνολο του διοικητικού φακέλου, η προσφεύγουσα εταιρία υπέβαλε εκπρόθεσμα την αρχική και την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017, κατά παράβαση των διατάξεων της ΠΟΛ. 1083/2018. Για την εν λόγω παράβαση επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 54 παρ. 2 του Ν. 4174/2013. Το προσβαλλόμενο πρόστιμο, όπως προκύπτει από την συνολική εξέταση της υπόθεσης, εμφανίστηκε μέσα στο λογαριασμό της προσωποποιημένης πληροφόρησης της προσφεύγουσας εταιρίας.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν ολικά τα πρόστιμα με Α.Τ.Β. ....../27-05-2020 και με αρ. χρημ. Κατ. ....../26-05-2020 της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης ποσών 1) 500,00€ πλέον τελών χαρτοσήμου που αφορά υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής χρεωστικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και 2) ποσού 100,00€ πλέον τελών χαρτοσήμου που αφορά υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής χρεωστικής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 ισχυριζόμενη ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν τις κοινοποιήθηκαν.

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. .... ΕΞ 2020 ΕΜΠ/19-10-2020 έγγραφο προκειμένου να μας αποστείλει τις εκθέσεις επιβολής των προστίμων και τις πράξεις επιβολής των προστίμων της προσφεύγουσας εταιρίας με την επωνυμία «.....» με (ΑΦΜ .....).

Η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ 2020 ΕΜΠ /03-11- 2020 έγγραφο, μας απάντησε: «Σε απάντηση του ανωτέρω αναφερόμενου εγγράφου σας, σας ενημερώνουμε ότι δεν έχει κοινοποιηθεί έκθεση και πράξη επιβολής προστίμου στη συγκεκριμένη επιχείρηση «.....» (ΑΦΜ .....), λόγω του ότι η επιβολή του προστίμου έγινε από τις καταστάσεις εκπρόθεσμων δηλώσεων που υποβάλλονται μέσω TAXISNET.

**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 άρθρ. 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 άρθρ. 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**, εν προκειμένω, ο καταλογισμός του επίμαχου προστίμου σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας έγινε από τις καταστάσεις εκπρόθεσμων δηλώσεων που υποβάλλονται μέσω TAXISNET, άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης σε αυτήν πράξης επιβολής προστίμου του άρθρ. 62 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 του άρθρ. 62 παρ. 2, 3 & 4, 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**, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, «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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου». Με την παρ. 2 δε της ίδιας ως άνω διάταξης ορίζεται ότι «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 δ) πεντακόσια (500) ευρώ για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β, γ, δ, στ και θ της παραγράφου 1...».

**Επειδή**, εξάλλου, με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/2015 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 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** σε κάθε περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. όφειλε να εκδώσει και να κοινοποιήσει στην προσφεύγουσα διοικητική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 62 ν. 4174/2013, πριν προβεί στη ταμειακή βεβαίωση των υπό κρίση προστίμων.

**Επειδή**, στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. .... ΕΞ 2020 ΕΜΠ/19-10-2020 έγγραφο προκειμένου να μας αποστείλει τις εκθέσεις επιβολής των προστίμων και τις

πράξεις επιβολής των προστίμων της προσφεύγουσας εταιρίας με την επωνυμία«.....» με (ΑΦΜ .....).

Η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ..... ΕΙ 2020 ΕΜΠ /03-11- 2020 έγγραφο, μας απάντησε: «Σε απάντηση του ανωτέρω αναφερόμενου εγγράφου σας, σας ενημερώνουμε ότι δεν έχει κοινοποιηθεί έκθεση και πράξη επιβολής προστίμου στη συγκεκριμένη επιχείρηση «.....» (ΑΦΜ .....), λόγω του ότι η επιβολή του προστίμου έγινε από τις καταστάσεις εκπρόθεσμων δηλώσεων που υποβάλλονται μέσω TAXISNET.

**Επειδή**, από το πλέγμα των ανωτέρω 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 χωρίς να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία που να θεμελιώνει την έκδοση των πράξεων και την επιβολή των υπό κρίση προστίμων, το με αριθμ. χρημ. Κατ. ....../26-05-2020 Α.Τ.Β. ....../27-05-2020 Πρόστιμο ύψους ποσού 100,00 ευρώ και 500,00ευρώ **είναι τυπικά πλημμελές** και πρέπει για το λόγο αυτό, να ακυρωθεί.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με (ΑΦΜ .....) νομίμως εκπροσωπούμενης, και την ακύρωση του με αριθμ. χρημ. Κατ. ....../26-05-2020, Α.Τ.Β. ....../27-05-2020 πρόστιμων άρθρου 54 Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τη διαγραφή των ως άνω βεβαιωθέντων ποσών.

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 : **0,00 ευρώ**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρία.

**Ακριβές Αντίγραφο**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.