



Θεσσαλονίκη, 08-10-2019

Αριθμός Απόφασης: 2074

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

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. Του άρθρου 11 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.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής.

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «» , **ΑΦΜ**, με έδρα στοΤΚ, κατά α) Του υπ'αριθ. πρωτ.απαντητικού έγγραφου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς στην υπ'αριθ. πρωτ.αίτηση της επιχείρησης β) Της υπ' αριθ.....πράξης επιβολής

προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 & 2 Ν.4174/2013 ποσού 512.00€ (500€ πλέον χαρτοσήμου 2.4%) για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα περιόδου 4/2015 και γ) Της υπ' αριθ.πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 & 2 Ν.4174/2013 ποσού 512.00€ (500€ πλέον χαρτοσήμου 2.4%) για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα περιόδου 4/2016 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά εκπρόθεσμα: α) την **10-07-2015** αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας η οποία αφορούσε περίοδο **4/2015** βάσει του εκδοθέντος επί πιστώσει Τ.Π.Υ. 559/03-04-2015 με ποσό συναλλαγής καθαρής αξίας 300,00€ της επιχείρησης - ΑΦΜκαι έλαβε αριθμό καταχώρησης δήλωσηςκαι β) τηναρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας η οποία αφορούσε περίοδο **4/2016**, βάσει του εκδοθέντος επί πιστώσει Τ.Π.Υ. 756/05-04-2016 με ποσό συναλλαγής καθαρής αξίας 300,00€ της επιχείρησης - ΑΦΜκαι έλαβε αριθμό καταχώρησης δήλωσης

Την 28-03-2017 απεστάλησαν από την Δ.Ο.Υ Καστοριάς με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα:

α) η με αρ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 παρ. 1 & 2 του Ν. 4174/2013 για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα που έχει υποβληθεί μέσω TAXISNET και

β) η με αρ.....Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 παρ. 1 & 2 του Ν. 4174/2013 για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα που έχει υποβληθεί μέσω TAXISNET .

Παρά το γεγονός ότι στο σώμα των ανωτέρω πράξεων αναγράφονταν ρητά ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης των πράξεων ο υπόχρεος πρέπει να υποβάλει διά της αρμόδιας φορολογικής αρχής που τις εξέδωσε, ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. εντός προθεσμίας 30 ημερών από την κοινοποίησή τους η προσφεύγουσα δεν άσκησε το ως άνω δικαίωμα.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αρ. πρωτ. έγγραφη αίτηση με την οποία αιτήθηκε την επανεξέταση των πράξεων επιβολής προστίμων με αριθμόκαι, τη διενέργεια ελέγχου των εγγράφων και φορολογικών στοιχείων της επιχείρησής, την ακύρωση των προστίμων και την επιστροφή σε αυτήν των αντίστοιχων ποσών.

Το αρμόδιο τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ Καστοριάς λαμβάνοντας υπόψη:

1. την υπ' αριθμό πρωτ.....κατάσταση εκπρόθεσμων δηλώσεων απόδοσης παρ/νου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα που έχουν υποβληθεί μέσω taxisnet .
 2. την υπ' αριθμό καταχώρησης(μέσω taxisnet) εκπρόθεσμη δήλωση απόδοσης παρ/νου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός 4/2015.
 3. την υπ αριθμό πρωτ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 & 2 ν. 4174/2013.
 4. τον Χ.Κ.
 5. την υπ' αριθμό καταχώρησης(μέσω taxisnet) εκπρόθεσμη δήλωση απόδοσης παρ/νου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα περιόδου παρακράτησης 4/2016.
 6. την υπ αριθμό πρωτ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 & 2 ν. 4174/2013.
 7. τον Χ.Κ.
 8. το γεγονός ότι οι ανωτέρω πράξεις κοινοποιήθηκαν με την νόμιμη διαδικασία βάσει της παρ. 3γ & 5 του άρθρου 5 του ν. 4174/2013.
 9. το γεγονός ότι έχει παρέλθει η προθεσμία εντός της οποίας έπρεπε να υποβληθεί, δια της αρμόδιας φορολογικής αρχής που την εξέδωσε, ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε. για τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμων.
- απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας για διαγραφή των προστίμων με το με αρ. πρωτ.απαντητικό έγγραφο.

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

- 1) Μη νόμιμη επιβολή των προστίμων λόγω μη υποχρέωσης του επαγγελματία σε παρακράτηση και απόδοση φόρου, καθώς και υποβολή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από κύρια επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη φορολογική νομοθεσία άρθ.64 παρ.8 Ν 4172/2013, διότι η καθαρή αξία κάθε τιμολογίου ήταν κάτω των 300,00€.
- 2) Παράβαση ουσιώδους τύπου και διαδικασίας. Μη διενέργεια φορολογικού ελέγχου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πριν την έκδοση και κοινοποίηση των πράξεων επιβολής

προστίμων στην επιχείρηση. Εάν ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. πριν επιβάλει τα πρόστιμα στην επιχείρηση λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης είχε εκδώσει εντολή φορολογικού ελέγχου θα είχε διαπιστωθεί πως η επιχείρηση δεν είχε φορολογική υποχρέωση βάσει των διατάξεων του Ν.4172/2013 παρακράτησης και απόδοσης φόρου, καθώς και υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα οπότε δεν θα καταλογιζόταν στην επιχείρηση οι παραβάσεις του άρθ.54 Ν.4174/2013 και δεν θα επιβάλλονταν τα πρόστιμα εκπροθέσμου λόγω υποβολής δηλώσεων εκ παραδρομής. Στη συγκεκριμένη υπόθεση τα πρόστιμα βεβαιώθηκαν στην επιχείρηση στο TAXISNET το έτος 2017 για πράξεις ετών 2015 και 2016 δίχως να λάβει η επιχείρηση ενημέρωση προφορική ή έγγραφη με αποτέλεσμα να της αφαιρεθεί το δικαίωμα της ανταπόδειξης.

3) Η υπ' αριθ. αίτηση της επιχείρησης προς τον προϊστάμενο της ΔΟΥ για επανεξέταση της υπόθεσης βάσει στοιχείων εγγράφων που προσκομίστηκαν δεν έγινε δεκτή, δίχως, να εξεταστεί επί της ουσίας, γεγονός που παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας σύμφωνα με την οποία τα μέτρα και κυρώσεις που προβλέπονται από το νόμο πρέπει να είναι αναγκαία, κατάλληλα και αιτιολογικά διαφορετικά είναι παράνομα.

4) Μη υποχρέωση της επιχείρησης σε παρακράτηση φόρου παρόλο που πραγματοποιήθηκε εκ παραδρομής.

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 2 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων,- ΠΟΛ. 1064/2017 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 αποκλειστικά 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, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες με αρ.&Α.Ε.Π. κοινοποιήθηκαν με την νόμιμη διαδικασία βάσει της παρ. 3γ & 5 του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα, εντός 2017.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την **14-06-2019**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των πράξεων, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη ως προς τις ως άνω πράξεις.

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. 1064/2017 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013» : «1. 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ...».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση το με αρ.πρωτ.συμπροσβαλλόμενο έγγραφο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καστοριάς, το οποίο εκδόθηκε κατόπιν της με αρ.πρωτ.αίτησης επανεξέτασης με την οποία η προσφεύγουσα αιτούνταν τη διαγραφή των ανωτέρω προστίμων, **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 εκτελεστικότητας**, 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 Καστοριάς **προσβάλλεται απαραδέκτως ως στερούμενη εκτελεστού χαρακτήρα**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «» , **ΑΦΜ**, ως **απαράδεκτης**.

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

Κατσιούρης Γεώργιος

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.