



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 16-01-2024

Αριθμός απόφασης: 108

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ:, κατοίκου Κρήτης, επί της οδού αρ. ΤΚ, κατά της με αριθ. /08-09-2023 ατομικής ειδοποίησης χρεών της ΔΟΥ Ηρακλείου Κρήτης, η οποία αφορά πρόστιμο μητρώου, οικονομικού έτους 1999, ποσού 132,06 ευρώ, που βεβαιώθηκε με τη με

Α.Χ.Κ./29-08-2023 και με Α.Τ.Β./29-08-2023 ταμειακή βεβαίωση επίσης της ΔΟΥ Ηρακλείου Κρήτης.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω ΔΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί το πρόστιμο μητρώου, οικονομικού έτους 1999, ποσού 132,06 ευρώ, που βεβαιώθηκε με τη με Α.Χ.Κ./29-08-2023 και με Α.Τ.Β./29-08-2023 ταμειακή βεβαίωση, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Δεν του κοινοποιήθηκε απόφαση επιβολής προστίμου για το εν λόγω πρόστιμο.

2) Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει πρόστιμο έχει παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 (ως ίσχυε πριν αντικατασταθεί με την παράγραφο 1α του άρθρου 356 του ν. 4512/2018), ορίζεται ότι:

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών....

β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές.

γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα ενός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους...

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι:

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.2948/2001 ορίζεται ότι:

«3. α) Τα ποσά προστίμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 1.1.2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 «Ειδική Διαιτητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. 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 [...] Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ 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 και κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς

προσφυγής υπάγονται οι πράξεις που με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ (1135/2011, 1868/2005), αλλά και δικαστήρια ουσίας (ΔΕΦΑΘ 542/2012), για το προ της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ΚΦΔ καθεστώς, σε περιπτώσεις οίκοθεν βεβαίωσης της οφειλής, το ατομικό φύλλο βεβαίωσης του φόρου, με το οποίο γίνεται το πρώτον 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 προσφυγής του άρθρου 63 του ΚΦΔ 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 προσδιορίζεται το πρώτον η φορολογική οφειλή.

Επειδή η ταμειακή βεβαίωση χρεών είναι μη νόμιμη ως στερούμενη ερείσματος, ήτοι λόγω παράλειψης, εκ μέρους της αρμόδιας ΔΟΥ, της έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου, της οποίας να δύνανται να εκκινεί τη διαδικασία εκτέλεσης (βλ. ιδίως ΣτΕ 1868/2005). Η υποχρέωση δε έκδοσης πράξης πηγάζει, εν προκειμένω, ευθέως τις διατάξεις του **άρθρου 62 παρ. 2, 3 και 4 του ΚΦΔ**, 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 Διοικητή να υποβάλει 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 ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η αρμόδια ΔΟΥ δεν εξέδωσε και κατ' επέκταση δεν κοινοποίησε στον προσφεύγοντα πράξη επιβολής προστίμου του

άρθρου 62 του ΚΦΔ ως όφειλε, πριν προβεί στην ταμειακή βεβαίωση του υπό κρίση προστίμου μητρώου.

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις 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 με Α.Χ.Κ./29-08-2023 και με Α.Τ.Β./29-08-2023 ταμειακή βεβαίωση της ΔΟΥ Ηρακλείου, που αφορά πρόστιμο μητρώου οικονομικού έτους 1999, πραγματοποιήθηκε χωρίς να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία της έκδοσης πράξης που να θεμελιώνει την επιβολή του ως άνω προστίμου, και ως εκ τούτου είναι τυπικά πλημμελής και πρέπει για τον λόγο αυτό να ακυρωθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ΚΦΔ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του Ν.4223/2013 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 την απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 02/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, και την **ακύρωση** της με Α.Χ.Κ./29-08-2023 και με Α.Τ.Β./29-08-2023 ταμειακής βεβαίωσης της ΔΟΥ Ηρακλείου, που αφορά πρόστιμο μητρώου οικονομικού έτους 1999, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.