



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29.03.2024

Αριθμός Απόφασης: **924**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604550
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
 - δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 12.12.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά του ΑΧΚ (αριθμού χρηματικού καταλόγου) με αριθμό/10.11.2023 και του ΑΤΒ (αριθμού τριπλοτύπου βεβαίωσης) με αριθμό/10.11.2023 με τους οποίους επιβλήθηκε πρόστιμο 100,00 (εκατό) ευρώ σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό Α.Χ.Κ./10.11-2023 (Α.Τ.Β.) πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12.12.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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 με αριθμό Α.Χ.Κ./10.11-2023 (Α.Τ.Β.) πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **100,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περ. β' του άρθρου 54 του ΚΦΔ λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. 1 περ. β' του ίδιου άρθρου και Κώδικα.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων, υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 05.10.2022 το από 30.08.2019 ιδιωτικό συμφωνητικό εργολαβικό δίκης και έλαβε αριθμό καταχώρισης/2022. Ακολούθως η Δ.Ο.Υ. Ρόδου συνέταξε τον ΑΧΚ/10.11.2023 (ΑΤΒ) και επέβαλε πρόστιμο 100,00 ευρώ για την εκπρόθεσμη υποβολή του συνταχθέντος συμφωνητικού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' & παρ. 2 περ. α' του ν. 4987/2022.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί το ως άνω πρόστιμο προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος λόγος ακύρωσης.

Το πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής κατάστασης συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 ενώ τα εργολαβικά δίκης εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του ίδιου νόμου.

2ος λόγος ακύρωσης.

Το πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω εσφαλμένης ερμηνείας της Δ.Ο.Υ. Ρόδου ως προς την κρίσιμη ημερομηνία κατάρτισης του συμφωνητικού αμοιβής (εργολαβικού δίκης). Το εργολαβικό δίκης είναι έγγραφη, αμφοτεροβαρής, υποσχετική, ενοχική δικαιοπραξία που καταρτίζεται με την αποδοχή της πρότασης προς σύναψη. Κρίσιμος είναι ο χρόνος της αποδοχής δια της υπογραφής των συμβαλλομένων μερών και όχι τυχόν προγενέστερες ημερομηνίες που αναφέρονται στο σώμα του εγγράφου.

3ος λόγος ακύρωσης.

Η Διοίκηση όφειλε να μην επιβάλει το παραπάνω πρόστιμο λόγω ανωτέρας βίας, αρχή της χρηστής διοίκησης και αρχή της ισότητας. Η προθεσμία θεώρησης των εργολαβικών δίκης εντός δεκαημέρου είναι εξαιρετικά ασφυκτική υπό τις δεδομένες της υπό κρίση περιόδου συνθήκες δυσλειτουργίας των υπηρεσιών λόγω των έκτακτων μέτρων για την αντιμετώπιση του COVID 19 σε συνδυασμό με τις ειδικές συνθήκες υπογραφής των εργολαβικών δίκης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1.....

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 62** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

- «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις **πράξεις επιβολής προστίμων**.
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.».

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 63** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε **τριάντα (30) ημέρες** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...».

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 8** του **ν. 1882/1990** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Συμβάσεις που καταρτίζονται μεταξύ δικηγόρων και πελατών αυτών, με τις οποίες η αμοιβή συμφωνείται σε ποσοστό επί του αντικειμένου της αναλαμβανόμενης υποθέσεως, θεωρούνται από την αρμόδια για το φόρο δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα σε **δέκα (10) ημέρες** από την ημερομηνία κατάρτισης και υπογραφής, άλλως είναι ανίσχυρες και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα».

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.16** του **άρθρου 8** του **ν. 1882/1990** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε **δέκα (10) ημέρες** από της ημερομηνίας κατάρτισεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις Τράπεζες, τους Οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του **ν. 1665/1986**».

Επειδή, με τις διατάξεις της υπ' αριθ. εγκυκλίου ΔΕΛ Α 1069048/02.05.2014 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Με τις διατάξεις του άρθρου αυτό ύ προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. ν. 4254/2014 Κεφ. Α' άρθρο πρώτο, παράγρ. Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου. Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, στην έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αναφέρονται, μεταξύ άλλων, αυτολεξεί τα ακόλουθα:

«Η υπηρεσία μας επέβαλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή κατάστασης συμφωνητικών με απευθείας ταμειακή βεβαίωση εκ παραδρομής και χωρίς την προηγούμενη έκδοση και κοινοποίηση πράξης προστίμου και της αντίστοιχης έκθεσης ελέγχου. Επειδή, με βάση την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των αρμοδιοτήτων από την Διοίκηση σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, ο καταλογισμός του επίμαχου προστίμου σε βάρος του προσφεύγοντος έγινε το πρώτον από και διά της έκδοσης της προσβαλλόμενης ταμειακής βεβαίωσης, άνευ προηγούμενης έκδοσης και κοινοποίησης σε αυτόν πράξης επιβολής προστίμου όπως προβλέπεται στο άρθρο 62 του ν. 4987/2022 και ως εκ τούτου αυτή (η ταμειακή βεβαίωση) παραδεκτώς, κατά τα ανωτέρω, προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, η ανωτέρω παρατύπως διενεργηθείσα ταμειακή βεβαίωση της υπηρεσίας μας με ΑΧΚ/10.11.2023, πρέπει να ακυρωθεί και η υπηρεσία μας να προβεί στην έκδοση πράξης προστίμου και της έκθεσης ελέγχου και στην κοινοποίηση αυτών σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν. 4987/2022.

Επειδή προσβαλλόμενη ταμειακή βεβαίωση είναι μη νόμιμη ως στερούμενη του νόμιμου τύπου και ερείσματος, ήτοι λόγω παράλειψης, από την υπηρεσία μας, έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου και σύνταξης σχετικής έκθεσης, μετά της προσήκουσας αιτιολογίας.

Επειδή, η παρούσα έκθεση είναι νόμιμη, βάσιμη και αληθής.

Για τους παραπάνω λόγους, αιτούμεθα:

- 1) Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./12.12.2023 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ,
- 2) Την επανάληψη της διαδικασίας για την επιβολή του προστίμου από την υπηρεσία μας με την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ και των αντίστοιχων εκθέσεων ελέγχου μετά της προσήκουσας αιτιολογίας».

Επειδή, η Υπηρεσία μας θεωρεί, με βάση τα πραγματικά περιστατικά και υπό το πρίσμα του περιεχομένου της έκθεσης απόψεων του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Ρόδου με το οποίο συμφωνεί, ότι δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, καθώς δε συντάχθηκε και δεν κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα έκθεση ελέγχου και πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, εξ αυτού του λόγου, παρέλκει η εξέταση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος με τους οποίους επικαλείται την ακύρωση του σχετικού προστίμου,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 12.12.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την **ακύρωση** του με αριθμό Α.Χ.Κ./10.11.2023 (Α.Τ.Β.) προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, λόγω τυπικής πλημμέλειας προκειμένου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ να ενεργήσει σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
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.