



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06.03.2023

Αριθμός απόφασης: 607

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail: ded.ath@aaade.gr, a.tsironi@aaade.gr

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 ΚΦΔ,

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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 1069/4-3-2014 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των:

A) με ημερομηνία βεβαίωσηςΠράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, φορολογικού έτους 2016,

B) με ημερομηνία βεβαίωσηςΠράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, φορολογικού έτους 2016,

Γ) με ημερομηνία βεβαίωσηςΠράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, φορολογικού έτους 2016,

Δ) με ημερομηνία βεβαίωσηςΠράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Επί της με ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A) Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου (Α.Τ.Β.), του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 €** διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμόδήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/03/2017, από την οποία προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 & 38 του ν.2859/2000.

B) Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου (Α.Τ.Β.), του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **100,00 €** διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμόδήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/04/2017 - 30/06/2017, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 & 38 του ν.2859/2000.

Γ) Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου (Α.Τ.Β.), του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 €** διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμόδήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/04/2017 - 30/06/2017, από την οποία προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 & 38 του ν.2859/2000.

Δ) Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου (Α.Τ.Β.), του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 €** διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμόδήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου

01/07/2017 – 30/09/2017, από την οποία προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 & 38 του ν.2859/2000.

Στη συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς απέστειλε στον προσφεύγοντα τις με α/αΑρχικές Ειδοποιήσεις Χρέους για κάθε ένα από τα ανωτέρω βεβαιωμένα πρόστιμα, ενώ ουδέποτε του κοινοποίησε τις παραπάνω Π.Ε.Π. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων προστίμων, την έντοκη επιστροφή των ήδη καταβληθέντων ποσών και τη διαγραφή κάθε προσαύξησης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Η επιβολή των προσβαλλόμενων πράξεων πάσχει διότι οι πράξεις επιβολής προστίμων δεν του έχουν κοινοποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κ.Φ.Δ.:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ.:

«1. 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 υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

- α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,
- β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),
- γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Κ.Φ.Δ.:

«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.

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.

5. Τα πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή (30ή) ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής. Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου αρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.:

«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. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. 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.

.... 6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. **Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ.:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ.:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,»

Επειδή, η Φορολογική Αρχή λόγω της υποβολής από τον προσφεύγοντα των ανωτέρω εκπρόθεσμων περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, εξέδωσε τις

προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, οι οποίες περιλαμβάνουν πλήρη αιτιολογία και απέστειλε στον προσφεύγοντα τις σχετικές με α/αΑρχικές Ειδοποιήσεις Χρέους.

Επειδή, με την με αριθμό πρωτ. ΔΕΔαπάντηση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος, διευκρινίζεται ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν μπόρεσε να ασκήσει τα νόμιμα δικαιώματά του καθώς συνεπεία της μη έγκυρης κοινοποίησης δεν κλήθηκε να εκφράσει τις απόψεις του. Επειδή, στις περιπτώσεις των διαδικαστικών παραβάσεων δεν προβλέπεται η κλήση του φορολογούμενου για την υποβολή ενδεχόμενων αντιρρήσεων, βάσει των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 62 του Κ.Φ.Δ., ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, ωστόσο, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων αλλά και από την αρχή της φανεράς και χρηστής δράσης της διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. όφειλε να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα τις διοικητικές πράξεις επιβολής προστίμων του άρθρου 62 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ίδιου νόμου πριν προβεί στην ταμειακή βεβαίωση τους. Συνεπώς, _οι προσβαλλόμενες πράξεις και η συνακόλουθη βεβαίωση αυτών πάσχει και κρίνεται ως τυπικά πλημμελής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την ακύρωση των:

A) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

B) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

Γ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 και

Δ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, ώστε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς να ενεργήσει σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

A) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς 0,00 €

B) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς 0,00 €

Γ) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς
0,00 €

Δ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς
0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.