



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,
Αριθμός απόφασης:

05.11.2018
4581

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604514

ΦΑΞ : 213 1604567

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 ισχύει.
 - 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 1064/2017 Απόφασης 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. Την από **28-06-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή της ως εγγυτέρου συγγενούς (συζύγου) του αποβιώσαντος με ΑΦΜ κατοίκου Φύλλου Καρδίτσας,κατά της υπ' αριθ...../09.05.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ ,φορολογικού έτους 2014,καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28-06-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως εγγύτερη συγγενής (σύζυγος) του αποβιώσαντος, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και

των προβαλλόμενων λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ...../09.05.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, επιβλήθηκε στον με ΑΦΜ (αποβιώσας), πρόστιμο ύψους 400,00 ευρώ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής κατάστασης φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών 1^{ου}, 2^{ου}, 3ου και 4ο τριμήνου φορολογικού έτους 2014 στις 18.02.2016, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 14 και 54 του ν.[4174/2013](#). Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την μερική ή ολική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:
Το παραπάνω πρόστιμο βεβαιώθηκε στις 13/6/2018 ενώ στις 20/06/2018 δηλώθηκε στο μητρώο της εφορίας ο θάνατος του που επήλθε στις 9/6/17. Επισυνάπτεται η ληξιαρχική πράξη θανάτου του.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 63](#) του ν.[4174/2013](#) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των [παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 14](#) του ν.[4174/2013](#):

«3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 της [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει, σχετικά με το χρόνο υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών

«1. Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής:

α) από τους εκδότες, τριμηνιαίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν,

β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν:

βα) διπλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν.

ββ) απλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν.

Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2014, οι καταστάσεις όλων των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' υποβάλλονται μέχρι και 20/01/2016».

Επειδή, με τις διατάξεις του [άρθρου 54 του ν. 4174/2013](#) ορίζεται ότι: «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 δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

2. 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».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση από την ληξιαρχική πράξη θανάτου την οποία προσκόμισε η προσφεύγουσα σύζυγος και κληρονόμος του προσφεύγοντα προκύπτει ότι ο εν λόγω απεβίωσε στις **09.06.2017**.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από την ΔΟΥ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ στις **09.05.2018** με συστημένη επιστολή στην δ/ση κατοικίας του προσφεύγοντος η οποία επέστρεψε στις **11.05.2018** ως αζήτητη με την ένδειξη «απεβίωσε».

Στη συνέχεια, κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας προσήλθε στην ΔΟΥ η σύζυγος του αποβιώσαντα και παρέλαβε την προσβαλλόμενη πράξη με την συνημμένη έκθεση ελέγχου, στις **08.06.2018**.

Επειδή στις περιπτώσεις επιβολής διοικητικών προστίμων, στις οποίες εμφανίζεται παράβαση χωρίς αντίστοιχη ζημία του Δημοσίου ή η τυχόν επελθούσα ζημία αποκαθίσταται με την έκδοση άλλων κατάλογιστικών πράξεων, τα εν λόγω πρόστιμα δεν φέρουν αποζημιωτικό χαρακτήρα αλλά προσωποπαγή, έχουν δε ως σκοπό την συμμόρφωση του παραβάτη προς τους ορισμούς μίας νομοθετημένης διοικητικής διαδικασίας οπότε δεν συντρέχει νόμιμη περίπτωση επιβολής αυτών σε βάρος των κληρονόμων του αποβιώσαντος προσώπου.

Στις περιπτώσεις αυτές μετά τον θάνατο του παραβάτη εξέλιπε ο σκοπός επιβολής του διοικητικού προστίμου, θα ήταν δε πέραν της αληθούς βούλησης του νομοθέτη να

επιβάλλονται τα σχετικά πρόστιμα σε βάρος των κληρονόμων , αφού με αυτή την επιβολή δεν υπηρετείται ο νομοθετικός σκοπός της θέσπισης του προστίμου. Σε κάθε περίπτωση από την διατύπωση των διατάξεων της περ. α΄ της παραγρ.1 του άρθρου 54 του ΚΦΔ ,(σε συνδιασμό με την ΠΟΛ. 1252/15)το πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υπόβολη καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου χωρίς να υπάρχει αντίθετη ρύθμιση που να προβλέπει επιβολή προστίμου και μετά θάνατο του κληρονομούμενου. Εφόσον ο κληρονόμος δεν είναι και ο παραβάτης των διατάξεων των παρ.3 & 4 του άρθρου 15 του ΚΦΔ όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 5 του αρθ.42 του ν.4223/13 και την ΠΟΛ.1022/14 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ,δεν είναι νόμιμη η επιβολή από την φορολογική αρχή προστίμου σε βάρος του για παραβάσεις που διαπράχθηκαν από τον κληρονομούμενο (πρβ.ΣΤΕ 947/11,1266/03,3676/1988,ΝΣΚ 32/09,291/11(δεκτή με την ΠΟΛ.1219/11),551/2006, ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1107520 ΕΞ 2016).

Επειδή όλα τα πρόστιμα, επιβάλλονται ανεξαρτήτως διαπιστώσεως ζημίας του Ελληνικού Δημοσίου και ούτε βεβαίως είναι αντίστοιχα κάποιας τυχόν τέτοιας ζημίας αυτού και σε καμία περίπτωση δεν έχουν αποκαταστατικό χαρακτήρα, και κατά συνέπεια ως έχοντα αυστηρά προσωποπαγή χαρακτήρα δεν είναι δυνατόν το πρώτον να επιβληθούν σε βάρος των κληρονόμων του αποβιώσαντος υποχρέου.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη αφορά πρόστιμο διαδικαστικής παράβασης του αρθ.54 ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από την ΔΟΥ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ καθόσον δεν είχε γνωστοποιηθεί στο Τμήμα Μητρώου ο θάνατος του προσφεύγοντα, κάτι το οποίο έγινε από την λογίστρια του στις 20.06.2018 ήτοι μετά την παραλαβή της προσβαλλόμενης πράξης.

Ως εκ τούτου

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 28.06.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη στην ΔΟΥ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ από την ως εγγύτερη συγγενής (σύζυγος) λόγω θανάτου και την ακύρωση της υπ΄ αριθ./09.05.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολ. έτος 2014: **0 €.**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
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.