



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10/09/2018

Αριθμ. Αποφ.: 1602

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. : 54630
Κώδικας
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του**με ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αριθμ.-2018 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ., επί της με αριθ. πρωτ.-2018 ταυτάριας αίτησης διαγραφής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, βάσει του άρθρου 61 του ν. 4174/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του**με ΑΦΜ**, η 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:

Ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθ.-2017 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, στην οποία συμπεριέλαβε αναδρομικές επιδοτήσεις από τον Οργανισμό Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΟΠΕΚΕΠΕ), που δόθηκαν τόσο στον ίδιο όσο και στην σύζυγό του,, με ΑΦΜ, βάσει των από/2017, βεβαιώσεων του ΟΠΕΚΕΠΕ. Οι ανωτέρω επιδοτήσεις φορολογήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013, ως εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα και από την εκκαθάριση της ως άνω συμπληρωματικής, προέκυψε διαφορά φόρου ύψους 3.206,57€, πλέον προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της οικείας δήλωσης, ύψους 374,53 €. Τα εν λόγω ποσά, εξοφλήθηκαν πλήρως κατά την/2018, μέσω πιστωτικού ιδρύματος, όπως προκύπτει από το σύστημα πληροφοριών TAXIS. Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε το από/2018 αίτημα διαγραφής των προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω δήλωσης, στα πλαίσια των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 4174/2013, για λόγους ανωτέρας βίας, το οποίο απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

Με το δικόγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων ζητά ακύρωση της με αριθμ. πρωτ.-2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Δράμας, επικαλούμενος την απόφαση ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ2016/11.8.2016, η οποία προβλέπει τη μη επιβολή προστίμου για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις και οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «*1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.*

Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή, ακολούθως, με το άρθρο 61 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι :«1 Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και: α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

Επειδή, εξάλλου, κατά γενική αρχή του δικαίου [πρβλ. άρθρ.255 ΑΚ, παρ. 6 άρθρου 10 του ν.[2690/1999](#) (Κ.Διοικ.Διαδ.), παρ. 5 άρθρου 27 του π.δ. 18/1989, παρ.1 άρθρ. 152 ΚΠολΔ] συνιστά περίπτωση ανωτέρας βίας οποιοδήποτε ανυπαίτιο γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα αν το γεγονός είναι εσωτερικό ή όχι. Περαιτέρω, η συνδρομή λόγου ανώτερης βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται συνιστά, κατά την έκταση που είναι αυτό εφικτό, λόγο άρσης του συνόλου των δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους του ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου.

Επειδή με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ 2016/11.8.2016** έγγραφο της Διεύθυνσης εφαρμογής άμεσης φορολογίας της Γενικής διεύθυνσης φορολογικής διοίκησης, παρέχονται διευκρινήσεις σχετικά με τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις και οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν

καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ. Συγκεκριμένα, με το ανωτέρω έγγραφο γίνεται δεκτό, ότι λόγω της καθυστερημένης έκδοσης βεβαιώσεων από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, γεγονός ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο για τον φορολογούμενο, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014 και μετά, που υποβάλλονται ειδικά από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις / ενισχύσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, θα υποβάλλονται χωρίς πρόστιμο στην περίπτωση που οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ.

Επειδή, με βάση την **ΠΟΛ. 1252/20-11-2015** ερμηνευτική εγκύκλιο των προστίμων του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι : **«13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)**

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 Απόφαση, όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί.

Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

Επειδή, περαιτέρω, με την [ΠΟΛ.1106/14.7.2016](#) Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών κοινοποιήθηκε η με αριθμό [ΝΣΚ 89/2015](#) γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., αναφορικά με την απαλλαγή οφειλών από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής για λόγους ανωτέρας βίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κ.Ε.Δ.Ε.. Στην εν λόγω εγκύκλιο ορίζεται ότι « η μη γνώση μίας

οφειλής, συνιστά λόγο απαλλαγής κατά τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε., εφόσον οφείλεται σε ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο γεγονός, το οποίο δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (ανωτέρα βία), εξαιτίας του οποίου δεν πληρώθηκε εμπρόθεσμα η οφειλή. Επομένως, εφόσον ο οφειλέτης επικαλείται και αποδεικνύει ότι η μη εμπρόθεσμη πληρωμή της οφειλής έχει ως αιτία την έλλειψη της γνώσης της, η οποία οφείλεται σε περιστατικό ανωτέρας βίας, επιτρέπεται η χορήγηση της ως άνω απαλλαγής.»

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1068/2018**, παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών επιδοτήσεων που χορηγήθηκαν από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα. Συγκεκριμένα διευκρινίζεται στο άρθρο 4 της ως άνω ΠΟΛ. ότι: « Οι αγροτικές επιδοτήσεις που αφορούν στα έτη 2016 και προηγούμενα φορολογούνται σύμφωνα με τα ισχύοντα στο έτος που ανάγονται (ΠΟΛ. 1116/2015 εγκύκλιος). Δεν επιβάλλονται πρόστιμα και τόκοι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις, εφόσον οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ και εκ του λόγου αυτού δεν ήταν δυνατή η υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης για το εισόδημα αυτό. Οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται χειρόγραφα μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους που εκδόθηκε η βεβαίωση και η καταβολή του φόρου γίνεται όπως και των λοιπών δηλώσεων με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31η Δεκεμβρίου εκάστου φορολογικού έτους.»

Επειδή, η φορολογική αρχή είναι υποχρεωμένη να εφαρμόσει πιστά τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και να ακολουθήσει τις οδηγίες της Φορολογικής Διοίκησης, όπως αυτές διατυπώνονται μέσω των ερμηνευτικών εγκυκλίων και οδηγιών.

Εν προκειμένω από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι οι σχετικές βεβαιώσεις του ΟΠΕΚΕΠΕ που αφορά σε αγροτικές επιδοτήσεις που ανάγονται στο έτος 2015, εκδόθηκαν κατά την/2017 και η τροποποιητική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, υποβλήθηκε εντός του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν οι σχετικές βεβαιώσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, και συγκεκριμένα κατά την 29/12/2017. Επιπλέον σημειώνεται ότι, ο φόρος που αντιστοιχεί στο εισόδημα από αγροτικές επιδοτήσεις, εξοφλήθηκε ολοσχερώς, όπως προκύπτει από το σύστημα πληροφοριών TAXIS. Υπό το πρίσμα των διατάξεων που εκτέθηκαν ανωτέρω, συνάγεται ότι συντρέχει περίπτωση διαγραφής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμ.-2017 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015, για λόγους ανωτέρας βίας, δεδομένου ότι κατ' εφαρμογή της ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ 2016/11-8-2016, η καθυστερημένη έκδοση βεβαιώσεων από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, συνιστά γεγονός ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο για τον φορολογούμενο, καθώς, δεν ήταν δυνατή, κατά τα οριζόμενα των διατάξεων της ΠΟΛ. 1068/2018, η υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης για το εισόδημα αυτό και ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός περί διαγραφής των εν λόγω προσαυξήσεων γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ.-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του**με ΑΦΜ**και τη διαγραφή των προσαυξήσεων ύψους 374,53 € που επιβλήθηκαν λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ.-2017 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ.-2017 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015 ίσο με Ευρώ 0,00 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.