



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 9/1/2018

Αριθμός απόφασης: 95

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ./24-8-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 6/10/2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από 26/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με την με αρ./24-8-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2014, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. α' του ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. α' του ν.4174/2013. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της φορολογικής περιόδου 1/1/2014-31/12/2014.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπρόθεσμα την με αρ. καταχ./27-6-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 913 την αναπηρία του, η οποία ανέρχεται στο 80%, σύμφωνα με την από 24/2/2015 «Γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας» του ΚΕΠΑ, μεταφέροντας συγχρόνως τα ποσά της κύριας και επικουρικής σύνταξής του από τους κωδικούς 303 και 321 της δήλωσης στον κωδικό 619.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου, ισχυριζόμενος ότι :

- Με την δήλωση της αναπηρίας του δεν παραβιάζεται καμία φορολογική διάταξη. Επικαλείται την υπ' αριθμ. 14/2016 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. και την ΠΟΛ 1181/2014.
- Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 17 του ΚΔΔ περί υποχρέωσης αιτιολογίας της ατομικής διοικητικής πράξης.
- Το συνταχθέν με ημερομηνία 24/8/2017 «Σημείωμα Διαπιστώσεων που επέχει θέση έκθεσης ελέγχου» της Δ.Ο.Υ. έχει υπογραφεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. «Με Εντολή του Διοικητή», ενώ σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η υπογραφή της έκθεσης ελέγχου πραγματοποιείται με μεταβίβαση αρμοδιότητας και όχι με εξουσιοδότηση υπογραφής.

Επειδή, με το άρθρο 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) 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. 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 στο άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, κατά το αληθές νόημά της, η έννοια της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος καταλαμβάνει την τροποποίηση στοιχείων που άπτονται άμεσα της φορολογητέας ύλης. Τούτο διευκρινίζεται και από τη με αριθ. πρωτ. 1164337ΕΞ2014 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, σύμφωνα με την οποία «3. ...τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλλε ηλεκτρονικά την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία 27/6/2017 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 εκπρόθεσμα, καθώς η προθεσμία υποβολής της, κατόπιν παρατάσεως, ήταν η 30/8/2015 (ΠΟΛ 1184/2015) και η 4/9/2015 χωρίς επιβολή προστίμου (ΠΟΛ 1198/2015). Από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης προέκυψε ποσό επιστροφής φόρου 301,71 € και για το λόγο αυτό εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 α' & 2 α' του Ν.4174/2013.

Επειδή με την υποβολή της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης ο προσφεύγων απαλλάχθηκε του φόρου, βάσει των διατάξεων της παρ. 2ε' του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, καθώς συμπληρώθηκαν ουσιαστικά - και όχι πληροφοριακά - στοιχεία της δήλωσης, ήτοι η από 24/2/2015 «Γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας» του ΚΕΠΑ, μεταφέροντας συγχρόνως τα ποσά της κύριας και επικουρικής σύνταξής του από τους κωδικούς 303 και 321 στον κωδικό 619, μειώνοντας έτσι τη φορολογητέα ύλη.

Επειδή οι επικαλούμενες ΠΟΛ 1181/2014 και 14/2016 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ αφορούν η μεν πρώτη, σε δηλώσεις που υποβλήθηκαν πριν την εφαρμογή του ΚΦΔ, ήτοι πριν την 1/1/2014, η δε δεύτερη, σε συμπληρωματικές δηλώσεις που επαυξάνουν τη φορολογητέα ύλη, το δε κείμενό τους δεν σχετίζεται με την υπό κρίση περίπτωση.

Επειδή περαιτέρω, το από 24/8/2017 «Σημείωμα Διαπίστωσης που επέχει θέση Έκθεσης Ελέγχου», το οποίο αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της πράξης, εκτίθεται λεπτομερειακά ο λόγος για την επιβολή του προστίμου, ήτοι «...Η εκπρόθεσμη υποβολή της ανωτέρω φορολογικής

δήλωσης, συνεπάγεται την επιβολή του προστίμου....» γίνεται η υπαγωγή του πραγματικού περιστατικού στον κανόνα δικαίου, ενώ στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός του προστίμου σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου δεν είναι ελλιπής, όπως αβάσιμα υποστηρίζει ο προσφεύγων, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή ακολούθως, από τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ. (άρθρο 9) συνάγεται ότι η διαφορά μεταξύ της μεταβίβασης της αρμοδιότητας και της εξουσιοδότησης της υπογραφής έγκειται στο ότι στην πρώτη περίπτωση, ο εκχωρήσας αποξενώνεται από την άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβίβασε, ενώ στη δεύτερη περίπτωση, ο εξουσιοδοτών δεν κωλύεται να ασκήσει τη συγκεκριμένη αρμοδιότητά του.

Εν προκειμένω το από 24/8/2017 Σημείωμα Διαπίστωσης - Έκθεση Ελέγχου υπογράφεται ορθώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ως αρμόδιο όργανο, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017/31.07.2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του τύπου της υπογραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2014

Εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2014 - 31/12/2014, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Ποσό προστίμου : 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.