



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19-04-2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1014

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αριθ. /2016 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την υπ' αριθ. /2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου από 21-06-2016 έως 30-06-2016, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1108/2014 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών. Η εν λόγω πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αριθμό πρωτοκόλλου -2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά α) να γίνει δεκτή η προσφυγή του και β) να ακυρωθεί ολικά η με αριθμό /2016 πράξη επιβολής προστίμου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Υπέβαλε την πρώτη περιοδική δήλωση ΦΠΑ ως νέος επαγγελματίας και η εκπρόθεσμη κατά μία ημέρα υποβολή της έγινε την πρώτη εργάσιμη ημέρα μετά την επιστροφή του από έκτακτο ταξίδι.
- Στη δήλωσή του αποτυπώθηκαν έσοδα ύψους 138,00 ευρώ και προέκυψε φόρος εκροών 31,74 ευρώ. Στη δήλωσή του από λάθος χειρισμό δεν έχουν αποτυπωθεί έξοδα (εισροές με δικαίωμα έκπτωσης) και εάν είχαν αποτυπωθεί, η θετική διαφορά φόρου μέχρι 30,00 ευρώ θα μεταφερόταν για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο.
- Παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της αναλογικότητας της παρ. 1 του άρθρου 25 του Συντάγματος δεδομένου ότι για την κατά μία ημέρα εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης ΦΠΑ θετικής διαφοράς ποσού 31,74 ευρώ επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, ενώ κατά το Β' τρίμηνο του 2016 τα έσοδα του προσφεύγοντος ανήλθαν στο ποσό των 169,74 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παρ. 12 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), με απόφαση του ΓΓΔΕ μπορεί να ορίζεται η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ και της καταβολής του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 4, το ύψος της εγγύησης, οι προϋποθέσεις επιστροφής της, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

Επειδή, εκ του συνδυασμού του εδαφίου α' της παρ. 4 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και των παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1108/2014 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, προκύπτει ότι η περιοδική δήλωση ΦΠΑ των τηρούντων απλογραφικά βιβλία

υποκειμένων στο φόρο υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επομένου μήνα από τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου στο οποίο αφορά η δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 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: [...] **β)** δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2 του ανωτέρου νόμου, ορίζεται ότι: «**2.** Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: [...] **γ)** διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.».

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 2 της Ενότητας II της ΠΟΛ. 1252/20.11.2015 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται ότι: «Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...] διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα [...]».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. δήλωσης περιοδική δήλωση ΦΠΑ (έντυπο Φ2) για την ημερολογιακή περίοδο από 21-06-2016 έως 30-06-2016, με συνολικό χρεωστικό ποσό 31,74 ευρώ, την 01-08-2016, ήτοι εκπρόθεσμα αφού την υπέβαλε μετά την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επομένου μήνα από τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου στο οποίο αφορούσε η δήλωση.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε λάβει σχετική υπενθύμιση μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από την αρμόδια Διεύθυνση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων στις 26-07-2016, την οποία προσκομίζει και επικαλείται.

Επειδή, δεν προκύπτει από κανένα έγγραφο ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ πολύ καθυστερημένα.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει μεν το εισιτήριο επιστροφής του στις 30-07-2016, αλλά δεν αποδεικνύει το διάστημα απουσίας του, ούτε τυχόν αδυναμία ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης, δεδομένου ότι πλέον δεν απαιτείται φυσική παρουσία του υπόχρεου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προς τούτο.

Επειδή, εν προκειμένω η θετική διαφορά φόρου των 31,74 ευρώ υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30,00) ευρώ και ως εκ τούτου δε μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, κατά την παρ. 6 του άρθ. 38 του ν. 2859/2000.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με

αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων αποσκοπεί στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Επίσης με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου.

Επειδή, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής

καταλογιστικής πράξης. (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 151-153).

Συνεπώς εν προκειμένω ουδόλως παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας και ο παραπάνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατά συνέπεια, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι η περιοδική δήλωση ΦΠΑ του β' τριμήνου 2016 που υπέβαλε ο προσφεύγων είναι εκπρόθεσμη.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η παράβαση στην οποία υπέπεσε ο προσφεύγων επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' του ν. 4174/2013, ήτοι υποβολή εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης και το προβλεπόμενο πρόστιμο των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013, ήτοι διακοσίων πενήντα (250,00) ευρώ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής του, **με ΑΦΜ**

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

Υπ' αριθ. /2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 εκπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 21-06-2016 έως 30-06-2016

Πρόστιμο: 250,00 €

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
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.