



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 719/14-03-2017

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 17 παράγραφος 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ94Α/2016).

γ. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

δ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/14) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α1118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1893Β/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3367Β/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της με αριθμό Δ.Ε.Δ.1126366/ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016).

ια. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανή Προσφυγή της ..... εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: ....., κατά της με αριθμό ...../...-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., για το φορολογικό έτος 2015 (01/07/2014 – 30/06/2015).

4. Την ως άνω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας.
5. Την από .../.../2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.
6. Την **Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.**

Επί της από .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανούς Προσφυγής της ..... εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ....., η οποία **κατατέθηκε εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ...../...-...-2016 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....**, για το φορολογικό έτος **2015 (01/07/2014 – 30/06/2015)**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **πρόστιμο 500,00 €**, επειδή υπέβαλε **εκπροθέσμως** κατά την **17/02/2016**, διαδικτυακά μέσω του taxinet (gsis), την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης ...../17-02-2016 **πρώτη τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.4172/2013)** για το φορολογικό έτος **2015 (01/07/2014 – 30/06/2015)**, η οποία ήταν **χρεωστική**.

Η προσφεύγουσα ..... εταιρεία με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ....., με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....**, ή, διαφορετικά, να μειωθεί το επιβληθέν πρόστιμο κατά 50% τουλάχιστον, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

**1.**

Η πράξη επιβολής προστίμου, ως διοικητική πράξη, πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένη και ως τέτοια να αναφέρει τη διάταξη του νόμου στην οποία προβλέπεται η επιβολή του προστίμου. Αντιθέτως, η προσβαλλόμενη πράξη περιορίζεται στην αναφορά του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), η οποία είναι γενική και περιέχει πολλές και διαφορετικές περιπτώσεις προστίμων, χωρίς να συγκεκριμενοποιείται η παράγραφος και η περίπτωση που αφορά στην επίδικη υπόθεση.

**2.**

Η ένδικη με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης ...../17-02-2016 πρώτη τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος υποβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα εταιρεία αντιλήφθηκε ότι στην ήδη υποβληθείσα αρχική δήλωση είχε γίνει εκ παραδρομής λάθος σε έναν κωδικό. Η προσφεύγουσα υπέβαλε αμέσως, κατά την 17/02/2017, την ένδικη τροποποιητική δήλωση από την οποία προέκυψε το ποσό των 3.784,77 € για καταβολή, το οποίο εξοφλήθηκε την ίδια ημέρα. Ωστόσο, με την προσβαλλόμενη πράξη η Φορολογική Διοίκηση τιμωρεί την ως άνω συνεπή συμπεριφορά της προσφεύγουσας εταιρείας, παραβαίνοντας τις αρχές της χρηστής διοίκησης.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 2 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013)** ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** απαριθμούνται οι εκτελεστοί τίτλοι για την είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου.

## Αναφορικά με τους προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας εταιρείας:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παράγρ. 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στην Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

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

Επειδή, 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 στην 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 την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης, με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 1 και παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο του Ν.4172/2013 (νέος Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στην Φορολογική Διοίκηση.

2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παράγραφος 1 του Ν.4172/2013 (νέος Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

«1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περιπτώσεις α) και β) και παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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 φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση.

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

δ) πεντακόσια ευρώ (500,00 €), 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 πλήρη λογιστικά πρότυπα.».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του κεφαλαίου Β΄ (υποβολή με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013) παράγραφος 2 περίπτωση β) της Απόφασης ΠΟΛ.1049/27-04-2016 του Γ.Γ.Δ.Ε. του ΥΠ.ΟΙΚ. ορίζεται ότι

**«2. Χρόνος ηλεκτρονικής υποβολής.**

**β. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, καθώς και μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τα οριζόμενα στα άρθρα 53 και 54 του Ν.4174/2013.».**

**Επειδή**, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης και 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, δεν 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 νομιμότητα, δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων φόρων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογούμενου, όταν από τον γενόμενο σε αυτόν φορολογικό έλεγχο διαπιστώνονται αντικειμενικά στοιχεία και αποδείξεις που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή την μη απαλλαγή του από τον φόρο ή το πρόστιμο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως στην υπό κρίση υπόθεση.

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε εκπροθέσμως, κατά την 17/02/2016, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης ...../17-02-2016 **πρώτη τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 (01/07/2014 – 30/06/2015)**, η οποία ήταν **χρεωστική** και, ως εκ τούτου και σύμφωνα με τα ανωτέρω, **ορθώς** επιβλήθηκε σε βάρος της το προβλεπόμενο **πρόστιμο ύψους 500,00 €**, για υποβολή εκπρόθεσμης χρεωστικής φορολογικής δήλωσης, με την με αριθμό ...../...-...-2016 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**  
.....

**Επειδή**, κατά γενική αρχή του δικαίου, άγνοια περί την ύπαρξη ή την ισχύ κανόνα δικαίου δεν συγχωρείται.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι **«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»**,

πλην, όμως, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών της.

**Επειδή**, αναφορικά με τους προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας, η Φορολογική Διοίκηση, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής Διοίκησης, ενήργησε δε στα πλαίσια της νομιμότητας, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε το επίδικο ποσό του προστίμου σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας, παράλληλα, κάθε ανεπιεική εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

**Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανούς Προσφυγής της ..... εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας –  
Καταλογιζόμενο πρόστιμο με βάση την παρούσα Απόφαση:**

**Φορολογικό έτος 2015 (01/07/2014 – 30/06/2015)**

Η με αριθμό ...../...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση β) και παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ως ακολούθως:

**Πρόστιμο 500,00 €.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα ..... εταιρεία.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
και Νομικής Υποστήριξης**

**Σημείωση :**

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.