



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 28-12-2016

Αριθμός απόφασης: 4545

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9564037
ΦΑΞ : 210 9531321

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/01.08.2016 ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ κατοίκου, οδός, ως κληρονόμος του συζύγου, κατά της υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72§19 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72§19 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρήσης 2012, της οποίας ζητείτε η ακύρωση, καθώς και την από 27.06.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Το με αριθμ. πρωτ./5.12.2016(ΔΕΔ.....ΕΙ2016/6.12.2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. μετ' τα υπ' αυτού συνημμένα.
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/01.08.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του, ΑΦΜ ... πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72§19 του ν.4174/2013 ποσού 150,00€ για τη χρήση 2012.

Η παράβαση αφορά σε εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2012 για τη διόρθωση της δήλωσης – εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Α.Π του ιδίου έτους.

Η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος του, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ισχυριζόμενη ότι:

- Η τροποποιητική φορολογική δήλωση δεν υποβλήθηκε εκπρόθεσμα λόγω υπαιτιότητας ή με σκοπό την απόκρυψη περιουσιακών στοιχείων, αφού μάλιστα είχε καταβάλει ολόκληρο τον αναλογούντα φόρο από την αρχική δήλωση, αλλά εξαιτίας ανώτερης βίας (θέματα υγείας) που εμπόδισαν τον αείμνηστο σύζυγό της να προβεί έγκαιρα και εντός της νόμιμης προθεσμίας σε τροποποιητική δήλωση.
- Παραβίαση των θεμελιωδών αρχών του δικαίου και ειδικότερα της αρχής της επιείκειας, που αποτελεί ειδικότερη εκδήλωση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
- Έλλειψη ουσιώδους τύπου της διαδικασίας δεδομένου ότι δεν τηρήθηκε η αρχή της προηγούμενης ακρόασης.
- Σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ. 9 του ν 3842/2010 σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.

2523/1997, όπως ισχύουν. Ειδικότερα δε προβλέπεται ότι για τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που υποβάλλονται μέχρι και 30.12.2014 για τη διόρθωση της περιουσιακής κατάστασης των ετών 2010,2011,2012 και 2013 και εφόσον προκύπτει, κατά το οικείο έτος, ποσό φόρου ακίνητης περιουσίας προς επιστροφή, το ποσό αυτό συμψηφίζεται με το πρόστιμο και τυχόν διαφορά μέχρι του ποσού των εκατό (100) ευρώ δεν αναζητείται από τη φορολογική διοίκηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.3842/2010, σχετικά με το αντικείμενο του φόρου ακίνητης περιουσίας: *«1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40§1 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«1. Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των φυσικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14,15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1225/2012 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1

Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας

Η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων συντίθεται από το Υπουργείο

Οικονομικών με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9). Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της τελικής διαμόρφωσης του περιεχομένου της δήλωσης και των βεβαιωθέντων ποσών Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων με την έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος - δήλωσης ΦΑΠ του οικείου έτους.

Άρθρο 2

Διαδικασία διόρθωσης στοιχείων ακινήτων

Σε περίπτωση διαφωνίας του υπόχρεου με τα στοιχεία των ακινήτων, όπως αυτά αναγράφονται στο εκκαθαριστικό σημείωμα - δήλωση Φ.Α.Π., παρέχεται η δυνατότητα διορθώσεως αυτών, με υποβολή στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δήλωσης στοιχείων ακινήτων του οικείου έτους. Οι διορθώσεις που πραγματοποιούνται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης της δήλωσης - εκκαθαριστικού

σημειώματος Φ.Α.Π., θεωρούνται ότι πραγματοποιήθηκαν λόγω υπαιτιότητας της υπηρεσίας και εκκαθαρίζονται ως τέτοιες, χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων.

"Για τα έτη 2011, 2012 και 2013, οι διορθώσεις που πραγματοποιούνται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τέταρτου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης της δήλωσης - εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Α.Π., θεωρούνται ότι πραγματοποιήθηκαν λόγω υπαιτιότητας της υπηρεσίας και εκκαθαρίζονται ως τέτοιες, χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 §19 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«19. Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 «παρ. 1 εδάφιο 1 » του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α` του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο θανών υπέβαλε ηλεκτρονικά εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2012 για τη διόρθωση της δήλωσης – εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Α.Π του ιδίου έτους που εκδόθηκε την 30.7.2013, ενώ σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ1188/30.7.2013, όφειλε να την υποβάλει μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του τέταρτου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης της δήλωσης – εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΑΠ. Ως εκ τούτου ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις εξέδωσε την προσβαλλόμενη Πράξη επιβολής προστίμου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρο 61§1 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 «13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρ. 61)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. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), 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, σε κάθε περίπτωση, δεν αποδεικνύεται η συνδρομή της προϋπόθεσης της ανωτέρας βίας, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, κατά το διάστημα υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2012, ώστε να τύχει η προσφεύγουσα ως κληρονόμος της απαλλαγής που προβλέπεται με το άρθρο 61 του ν.4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρο 62§4 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«4.Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 62§4 οι διαδικαστικές παραβάσεις μεταξύ των οποίων και η παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π εξαιρούνται από την υποχρέωση κλήσης προς ακρόαση ως εκ τούτου σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ./05.12.2016(ΔΕΔ/06.12.2016) έγγραφο της Δ.Ο.Υ ...:

« μετά την από 27.6.2016 αποδοχή της Τροποποιητικής Δήλωσης ΕΝΦΙΑ έτους 2012 του, εκδόθηκε νέα Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων έτους 2012 όπου προέκυψε τελικό ποσό πληρωμής 0€ και ταυτόχρονα διεγράφη η προηγούμενη καταβολή των 135,89€ με το ΑΦΕΚ/01.07.2016. Επειδή η οφειλή των 135,89€

είχε ήδη πληρωθεί από το φορολογούμενο η Δ.Ο.Υ προέβη σε συμψηφισμό του ανωτέρου ποσού με άλλες οφειλές του φορολογούμενου και συγκεκριμένα με το α/α/29.7.2016 διπλότυπο συμψηφισμού εξοφλήθηκε μέρος της οφειλής του που αφορούσε Εισφορά Υπέρ ΕΛΓΑ έτους 203 με ΑΤΒ/8.1.2016».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό του εν λόγω προστίμου θα έπρεπε να συμψηφιστεί με το πιστωτικό ποσό της τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα όμως με το ως άνω έγγραφο της Δ.Ο.Υ το πιστωτικό ποσό των 135,89€ συμψηφίστηκε με άλλο χρέος ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ...../1.8.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της **ΑΦΜ** ως κληρονόμου του συζύγου της

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

ΧΡΗΣΗ 2012

Πρόστιμο άρθρου 4 του Ν 2523/97 ποσό: **150,00 ευρώ.**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές αντίγραφο η υπάλληλος του
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).