



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 14/10/2016

Αριθμός απόφασης: 1248

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

**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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

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

3. Την με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή** του του ΑΦΜ ως κληρονόμου της του ,ΑΦΜ κατά της υπ'αριθμ πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος (αρθρ.54 ν.4174/13) , φορολογικού έτους 2014 (σύμφωνα με το άρθρο 54 Ν.4174/2013) και της με αρ.πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ επί ένστασής του κατά του ανωτέρω προστίμου.

4. Την υπ'αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (άρθρο 54 Ν.4174/2013) φορολογικού έτους 2014 (σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν.4174/13) και την αρνητική απάντηση με αρ. πρωτ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί ένστασης επιβολής του ανωτέρω προστίμου του προσφεύγοντος , της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5.Τις από απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα όσον αφορά την υπ'αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου και εμπρόθεσμη όσον αφορά την υπ'αριθμ.πρωτ. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ 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 αριθμ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 πρόστιμο Εισοδήματος Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) ποσού 102,40€ για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αρ.δήλωσης/16.03.16), της θανούσας συζύγου του του με ΑΦΜ (ημ/νία Θανάτου/2014),κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 παρ.3 του Ν.4172/13 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1β' και της παρ.2β'.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης **προβάλλοντας ως λόγο** ότι η φορολογική δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα αλλά όχι από υπαιτιότητα του ιδίου, λόγω μη ανεύρεσης των στοιχείων του φορολογικού έτους 2014 και της βεβαίωσης αποδοχών της θανούσας συζύγου του.

Ως προς τον παραπάνω προβαλλόμενο λόγους της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 67 του Ν.4172/13: Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. **Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους** και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), :«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. ...8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας». Ο Κ.Φ.Δ. εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 67, τίθεται σε ισχύ την 01-01-2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή, το άρθρο 3 της ΠΟΛ.1002/02.01.14 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία-Ενδικοφανής προσφυγή)...» του Υπουργείου Οικονομικών ορίζει ότι : «1.Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. 2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή από τον υπόχρεο και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση :

- Στις εκδόθηκε η από τη Δ.Ο.Υ η προσβαλλόμενη υπ'αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου σε βάρος της θανούσας του
- Στις ο προσφεύγων υπέβαλε στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ. ένσταση κατά της εν λόγω επιβολής προστίμου. Απαντώντας η φορολογική αρχή με το υπ'αριθμ.πρωτ. έγγραφό της επιβεβαιώνει ότι το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε σύννομα παραθέτοντας μάλιστα τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1067/20.03.2015 (Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013) : Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι το χρονικό διάστημα μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 01 Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 22 του άρθρου 72 του παρόντος Κώδικα. **Όσον αφορά στις περιπτώσεις θανάτου του φορολογούμενου ή μεταφοράς της κατοικίας του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους**, χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή, εν προκειμένω η σύζυγος του προσφεύγοντα απεβίωσε στις 18/11/2014 η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η οποία περιλαμβάνει τα εισοδήματα που απέκτησε από 01/01/2014 έως 18/11/14, μπορούσε να υποβληθεί από τους κληρονόμους της μέχρι και τις 31/12/2015.

Συγκεκριμένα οι κωδικοί στην ηλεκτρονική φόρμα του εντύπου Ε1 της φορολογικής δήλωσης για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2014 είναι προσυμπληρωμένοι από το Υπουργείο Οικονομικών, σύμφωνα με τις καταστάσεις που υποβάλλουν τα συνταξιοδοτικά ταμεία (ΠΟΛ 1051/2015) και δεν στέλνονται ταχυδρομικά στον φορολογούμενο αλλά εκτυπώνονται διαδικτυακά μέσω του συστήματος TAXISNET. Ο προσφεύγων υπέβαλλε για την θανούσα σύζυγό του με ημ/νία θανάτου την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με αρ. ... φορολογικού έτους 2014, την εκπρόθεσμα, καθώς σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 67 του Ν.4172/13 η υποχρέωση υποβολής ήταν μέχρι την 31/12/2015.

Επειδή, με ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλονται ρητές, εκτελεστές, ατομικές διοικητικές πράξεις (θετικές ή αρνητικές) για τον έλεγχο των οποίων, σύμφωνα με τα ισχύοντα περί δικαιοδοσίας, έχει αρμοδιότητα ο διοικητικός δικαστής. Αντίθετα, όπως άλλωστε ισχύει και για τις λοιπές διοικητικές προσφυγές, δεν προσβάλλονται μη εκτελεστές πράξεις, και η ασκηθείσα κατ' αυτών ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτή ως απαράδεκτη.

Μια διοικητική πράξη είναι εκτελεστή, επειδή επιδρά άμεσα στον εξωτερικό κόσμο (κυρίως στις σχέσεις Διοίκησης-διοικούμενου). Αυτό σημαίνει ότι μια διοικητική πράξη ισχύει από τη στιγμή της έκδοσής της και παράγει τις έννομες συνέπειες που προβλέπει η ρύθμιση που θεσπίζει (Ευγενία Πρεβεδούρου, *Οι διοικητικές πράξεις (έννοια-διακρίσεις) Γενικό Διοικητικό Δίκαιο*).

Συνέπεια της εκτελεστότητας των διοικητικών πράξεων είναι η δυνατότητα άσκησης διοικητικού καταναγκασμού, δηλαδή η αρμοδιότητα των διοικητικών οργάνων όπως, σε περίπτωση άρνησης του διοικούμενου να συμμορφωθεί προς τη ρύθμιση που επιβάλλει η διοικητική πράξη, προβούν με υλικές ενέργειες στον εξαναγκασμό αυτού να συμμορφωθεί στη ρύθμιση.

Δεν υπόκεινται σε προσφυγή οι μη εκτελεστές διοικητικές πράξεις, όπως είναι οι βεβαιωτικές, με τις οποίες η διοίκηση εμμένει στο περιεχόμενο προγενέστερης πράξης, χωρίς νέα έρευνα στην ουσία.

Επειδή, προσβλητέες στην προκειμένη περίπτωση είναι αφενός η υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ.(ως ρητή,εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη) η οποία εκδόθηκε στις, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά την, δίνοντάς του το δικαίωμα , σε περίπτωση αμφισβήτησης να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή εντός 30 ημερών από την επιδοσή της, προθεσμία που παρήλθε άπρακτη και αφετέρου το υπ' αριθμ.πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. που δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά στοιχεία της ατομικής εκτελεστής διοικητικής πράξης και είναι πληροφοριακού χαρακτήρα.

Κατά συνέπεια η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή έχει υποβληθεί εκπροθέσμως αναφορικά με την υπ' αριθμ πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. ,ενώ αναφορικά με το υπ' αριθμ.πρωτοκ. έγγραφο της ανωτέρω φορολογικής αρχής ασκείται απαραδέκτως κατά μη εκτελεστής ατομικής διοικητικής πράξης.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του , ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ - ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ
ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ
ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ άρθρου 54 Ν.4174/13 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 102,40 ευρώ

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α. α.

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).