



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

Θεσσαλονίκη 07-12-2015

Αριθμός απόφασης: 264

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258

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 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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. 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. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 από [...]και με αριθμό πρωτοκόλλου [...] ενδικοφανή προσφυγή της [...] κατοίκου [...] Σερρών, κατά της με αρ. [...]Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, λόγω

παράβασης των διατάξεων των άρθρων 54 και 66 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), για το οικ. έτος 2014 (χρήση 2013) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. [...]Απόφαση Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το οικ. έτος 2014 (χρήση 2013), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 και του 66 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από [...]εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από [...]και με αριθμό πρωτοκόλλου [...] 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. [...]προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00€ για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 66 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

Η παράβαση αφορά την υποβολή εκπροθέσμως ηλεκτρονικής φορολογικής δήλωσης οικ. Έτους 2014 (χρήση 2013), από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Να προσδιορισθεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο των 100,00€ στο κατώτερο δυνατό όριο, ήτοι στο ποσό των 117,00 λόγω οικονομικής αδυναμίας

2) Να της δοθεί η δυνατότητα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9§6 Ν.2523/1997 και 66§44 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ)

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, εισηγούμεστε τα ακόλουθα:

Α) Σχετικά με το πρώτο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, σχετικά με την υποβολή φορολογικής δήλωσης ισχύουν τα εξής: « 1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμα 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 σύμφωνα με το άρθρο 72 Ν.4172/2013 «23.Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1^η Ιανουαρίου 2015. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1^η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30^η Ιουνίου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1169/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 Ν2238/1994, που υποβάλλονται ηλεκτρονικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2014, παρατείνεται έως και τις 14 Ιουλίου 2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: «α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1,». β) εκατό (100) ευρώ, «για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1» που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§19 [αναριθμήθηκε σε άρθρο 72] του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, για την υποβολή, μετά την 01.01.2014, 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 να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54§2 περίπτωση α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.» Αυτό προκύπτει και από την 3^η παράγραφο της ΠΟΛ1181/2014 περί της ηλεκτρονικής υποβολής εκπροθέσμων τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων οικ. έτους 2014, σύμφωνα με την οποία σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση (μηδενική ή πιστωτική), επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4§1εδ'1 του Ν.2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά τα 100,00€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 §1 Ν.2523/1997: «*Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. ...*».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26§2, 43, 50, 82 και 95§1 του Συντάγματος (ΣτΕ8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Συνεπώς η Διοίκηση δεσμεύεται από τους προαναφερθέντες κανόνες δικαίου έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις 23-08-2014 και συνεπώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις είναι εκπρόθεσμη ενώ το αίτημα της να προσδιορισθεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο στο κατώτερο δυνατό όριο, ήτοι στο ποσό των 117,00€ πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος εφόσον το πρόστιμο που της επιβλήθηκε είναι μικρότερο από αυτό που αιτείται, ήτοι της επιβλήθηκε πρόστιμο 100,00€ που είναι το κατώτερο δυνατό σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Β) Σχετικά με το δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο πρώτο, παρ. Α, υποπαρ. Α.5, περ. 2β του Ν.4152/2013, ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 70 του ν.2238/1994, ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται μέχρι 31/7/2013.

Επειδή σύμφωνα την παράγραφο 44 του άρθρου 66 [αναριθμήθηκε σε άρθρο 72] του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, «*Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν.2238/1994*», ενώ η ειδική ρύθμιση της παραγράφου 48 του ίδιου άρθρου, αναφέρεται σε παραβάσεις που είχαν διαπραχθεί μέχρι την 31-12-2013 για τις οποίες επιβάλλονται τα προβλεπόμενα στα άρθρα 4,5 και 6 του Ν.2523/1997 πρόστιμα. Συνεπώς το αίτημα της προσφεύγουσας για συμβιβασμό πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04-05-2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σερρών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης [...]και με αριθμό πρωτοκόλλου [...] ενδικοφανούς προσφυγής ενδικοφανούς προσφυγής της [...].

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :

Περιγραφή Παράβασης	Συνολική Αξία
Εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης οικ. ετούς 2014 (χρήση 2013) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), και του άρθρου 66§19 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	100,00 €

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

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

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).