



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-11-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1873

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

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. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28-06-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενης κατά της με αριθμ. /04-04-2018 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος

διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 17/07/2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

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

Επί της από 28-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**», 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 με αριθμό/4-4-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Μ.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. του οικείου οικονομικού έτους.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, δυνάμει της με αριθμ./2018 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ/2016 εντολής ελέγχου. Η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε προκειμένου να επιστραφεί στην προσφεύγουσα το πιστωτικό υπόλοιπο της δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013. Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα απαραίτητα βιβλία και στοιχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο της εν λόγω χρήσης σύμφωνα με τις διατάξεις της Πολ. 1159/2011, ενώ έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/28-6-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Η μη υποβολή οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας και όχι σε υπαιτιότητα της προσφεύγουσας εταιρείας, καθώς λόγω της αδρανοποίησης της εταιρείας, ο σκληρός δίσκος του σέρβερ καταστράφηκε από την αχρησία, με αποτέλεσμα η βάση δεδομένων της εμπορικής εφαρμογής να καταστεί μη λειτουργική και η αποκατάσταση της δομής των αρχείων και η εξαγωγή στοιχείων από αυτά να είναι αδύνατη. Την οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ. την έκανε ηλεκτρονικά και με έγγραφο τύπου και αυτό θα μπορούσε να διαπιστωθεί από

τον έλεγχο των εγγράφων. Το επιβαλλόμενο πρόστιμο είναι υπερβολικό και πρέπει να περιοριστεί στο προσήκον μέτρο.

Επειδή, στο άρθρο 59 παρ.1 &3 του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την ελεγχόμενη χρήση ορίζεται ότι: «1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων α,ε και η της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56, 57 και 58 υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή για το ψηφίο 1 την εικοστή (20ή) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, με το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί στο ποσοστό που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσό φόρου, το οποίο καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Απριλίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαΐου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε

δικαιούχο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων, ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δέκα επτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εξατόν εβδομήντα (1170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

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».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Πολ. 1252/2015 - Δεύτερη ενότητα (2. Διαδικαστικές παραβάσεις – άρθρο 54, στην υποενότητα α)Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα.

«Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την υποβολή μετά την 1.1.2014 εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος για καταβολή ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις και υποθέσεις έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση

ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ που ορίζεται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (άρθ. 72 (πρώην 66) παρ. 19)

Επειδή, στα πλαίσια του Κ.Φ.Δ., δεν υφίσταται αναφορά στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (περίπτωση δηλαδή διαπίστωσης της παράβασης από τον έλεγχο), εξ' αντιδιαστολής προκύπτει ότι επιβάλλεται το πρόστιμο των 100 ευρώ για κάθε μη υποβολή (περ.α' της παρ.1 σε συνδυασμό με την περ.α' της παρ. 2 του αρ. 54 του ΚΦΔ) (Ανάλυση –Ερμηνεία Κυρώσεων ΚΦΔ, Σταματόπουλος, σελ. 122).

Επειδή, από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι μετά την εφαρμογή του Κ.Φ.Δ., τόσο στην περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, όσο και στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει φόρος για καταβολή, επιβάλλεται πρόστιμο 100€. Περαιτέρω, το ευνοϊκότερο καθεστώς του ΚΦΔ, εφαρμόζεται και για χρήσεις μέχρι 31/12/2013, στις περιπτώσεις υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος για καταβολή, (Πολ. 1252/2015).

Επειδή, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, η ως άνω ευνοϊκή διάταξη της Πολ. 1252/2015, θα πρέπει να εφαρμοστεί και στην περίπτωση διαπίστωσης της μη υποβολής δήλωσης, όπου το πρόστιμο δεν θα πρέπει να υπερβαίνει τα 100,00€.

Επειδή, το ζήτημα της αδυναμίας προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων κατά τη διαδικασία ελέγχου είναι αδιάφορο σε ότι αφορά την υποχρέωση της προσφεύγουσας να υποβάλλει οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ. για τη χρήση 2012.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./4-4-2018 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 4 του Ν. 2523/97 αφορά τη μη υποβολή οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. της χρήσης 2012 και σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα στην Πολ. 1252/2015 το πρόστιμο θα πρέπει να περιοριστεί στα 100,00€.

Αποφασίζουμε

Τη **μερική αποδοχή** της από 28-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./04-04-2018 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου
1/1/2012 – 31/12/2012

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό προστίμου	300,00 €	100,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.