



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 15-1-2019

Αριθμός απόφασης: 60

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

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. 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **17-09-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αρ./14-8-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 20-9-2018 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 17-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, 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./2018 πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016, ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής Δήλωσης Φόρου Εισοδήματος Φυσικού Προσώπου (Ε1) φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση της υπ'αριθμ/2018 πράξης επιβολής προστίμου άρ.54 του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι υπέβαλλε την υπ' αριθμ./22-1-2018 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, βάσει της από 22-1-2018 βεβαίωσης καταβολής αποζημίωσης φυτικής παραγωγής του ΕΛ.Γ.Α. για το ως άνω φορολογικό έτος.

Ο προσφεύγων είναι αγρότης καλλιέργειας ροδιών. Στις 12-10-2016 υπέβαλλε στον ΕΛ.Γ.Α. δήλωση ζημίας της καλλιέργειάς του λόγω βροχόπτωσης, για την οποία εγκρίθηκε από τον ΕΛΓΑ αποζημίωση συνολικού ποσού 4.656,96€, η οποία καταβλήθηκε σε τρεις δόσεις εντός του 2017 (11-5-2017, 20-10-2017 & 1-12-2017). Για την εν λόγω αποζημίωση ο ΕΛΓΑ εξέδωσε την από 22-1-2018 βεβαίωση καταβολής αποζημίωσης, η οποία σύμφωνα με την αρμόδια Δ.Ο.Υ., δεν αναρτήθηκε ηλεκτρονικά.

Με την ως άνω τροποποιητική δήλωση ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 909 (αγροτικές αποζημιώσεις) του εντύπου Ε3 την αποζημίωση που έλαβε από τον ΕΛΓΑ κατά το 2017 και αφορούσε το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

«Εκπρόθεσμη 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.»

2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται:

α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων,

β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν «συνοδευτικά έγγραφα» αυτής.

γ) ο τρόπος υποβολής.

«δ) ο τρόπος με τον οποίο αυτή θα υπογράφεται».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη 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 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 67 παρ.3 του Ν. 4172/2013 όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο για την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, «Η δήλωση υποβάλλεται «μέχρι και την 30ή Ιουνίου» του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους», ενώ στην αρ.7 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: «Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις, για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1094/29-06-2017, παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, μέχρι την 17 Ιουλίου 2017.

Επειδή, εν συνεχεία, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1106/17-07-2017, παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 της Πολ. 1034/9-3-2017 - Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2016, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή:

«Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή

συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων», ενώ στην παρ.2 του άρθρου 4 της ως άνω Πολ. ορίζεται ότι: «Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησης τους, καθώς και των απαλλασσόμενων από το φόρο εισοδημάτων. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν. 4174/2013 παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας.

Επειδή, με την Πολ. 1106/14-7-2016 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμ. 89/2015 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. αναφορικά με την απαλλαγή οφειλών από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής για λόγους ανωτέρας βίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ. Στην εν λόγω εγκύκλιο ορίζεται ότι: «η μη γνώση της οφειλής, συνιστά λόγο απαλλαγής κατά τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε., εφόσον οφείλεται σε ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο γεγονός, το οποίο δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (ανωτέρα βία), εξαιτίας του οποίου δεν πληρώθηκε εμπρόθεσμα η οφειλή. Επομένως, εφόσον ο οφειλέτης επικαλείται και αποδεικνύει ότι η μη εμπρόθεσμη πληρωμή της οφειλής έχει ως αιτία την έλλειψη της γνώσης της, η οποία οφείλεται σε περιστατικό ανωτέρας βίας, επιτρέπεται η χορήγηση της ως άνω απαλλαγής».

Επειδή, σε περίπτωση καθυστερημένης έκδοσης βεβαιώσεων από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, γεγονός ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο για τον φορολογούμενο, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014 και μετά, που υποβάλλονται ειδικά από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις / ενισχύσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, θα υποβάλλονται χωρίς πρόστιμο στην περίπτωση που οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ. (ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ 2016/11-8-2016).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2 του ανωτέρου νόμου ορίζεται ότι: «**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, κάθε τι που δηλώνεται στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος θα πρέπει να αποδεικνύεται με την ύπαρξη και προσκόμιση του αντίστοιχου δικαιολογητικού, όπως αυτό καθορίζεται είτε από διάταξη νόμου, είτε από υπουργικές αποφάσεις και διαταγές.

Επειδή, η βεβαίωση αποδοχών χορηγείται υποχρεωτικά από τον εργοδότη που καταβάλει κάθε είδους αποδοχές (μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα) συντάξεις ή οποιαδήποτε περιοδική παροχή για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή οποιαδήποτε άλλη αιτία σε μισθωτούς ή συνταξιούχους και ανεξάρτητα αν τα ποσά αυτά φορολογούνται ή απαλλάσσονται από το φόρο ή δε θεωρούνται εισόδημα ή φορολογούνται αυτοτελώς (με ειδικό τρόπο).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, μοναδικό στοιχείο στο οποίο επήλθε μεταβολή, με την υπ' αριθμ./22-1-2018 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016 του προσφεύγοντος, ήταν η συμπλήρωση του κωδικού 909 «Αγροτικές αποζημιώσεις» του εντύπου Ε3, με το ποσό ύψους 4.656,96€, που αφορά στην καταβολή αποζημίωσης σε τρεις δόσεις εντός του 2017 για ζημιές που υπέστησαν οι καλλιέργειες του προσφεύγοντα στο έτος 2016.

Επειδή, από το αρχείο του φακέλου προκύπτει ότι η βεβαίωση καταβολής αποζημιώσεων φυτικής παραγωγής του ΕΛΓΑ που αφορά τον προσφεύγοντα εκδόθηκε στις 22-1-2018, χωρίς να αναρτηθεί ηλεκτρονικά.

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι η υπ' αριθμ. δήλωση του προσφεύγοντος υποβλήθηκε στις 22-1-2018 λόγω καθυστερημένης - μετά την καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος – έκδοσης της αντίστοιχης βεβαίωσης του ΕΛΓΑ γεγονός ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο για το φορολογούμενο.

Επειδή, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων, αλλά στο πλαίσιο της αρχής της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι η άνευ υπαιτιότητας του προσφεύγοντος υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2016 δεν στοιχειοθετεί διαδικαστική παράβαση της διάταξης του άρθρ. 54 παρ. 1 περ. β' Ν. 4174/2013 και, ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατόν να επισύρει το πρόστιμο της παρ. 2 περ. β' του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 17-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /14-8-2018 πράξης επιβολής προστίμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

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.