



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25.7.19

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2386**

ΤΜΗΜΑ : Α3
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 521
Φαξ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).
2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 27.03.19 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, κατοίκου οδός αριθμός , κατά της
α) με αριθ. /19 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου εισοδήματος,

οικονομικού έτους 2014 και β) με αριθ./19 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 αμφότερων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Των α) με αριθ./19 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 και β) με αριθ./19 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 αμφότερων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, των οποίων ζητείται η ανάκληση άλλως η μείωση του επιβαλλόμενου προστίμου έως το ποσό των 40,00 €, όσο δηλαδή το σύνολο φόρου πού του επιστράφηκε.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27.03.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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 αριθ./19 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/13, καθόσον υπέβαλλε εκπρόθεσμα αρχική πιστωτική δήλωση μέσω taxisnet φόρου εισοδήματος φ.π. με δηλωθέν εισόδημα 192,80 €. Σύμφωνα με την από 19.09.2019 έκθεση ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπρόθεσμα μέσω taxisnet την με αριθ. καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 24.07.17 φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2016.

Με την αριθ./19 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις

του άρθρου 54 του ν. 4174/13, καθόσον υπέβαλλε εκπρόθεσμα αρχική μηδενική εκπρόθεσμη δήλωση φόρου εισοδήματος φ.π. Σύμφωνα με την από 12.03.2018 έκθεση ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπρόθεσμα μέσω taxisnet την με αριθ. καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής 11/08/2016 αρχική μηδενική εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ανάκληση άλλως την μείωση του επιβαλλόμενου προστίμου έως το ποσό των 40,00€, όσο δηλαδή το σύνολο φόρου πού του επιστράφηκε των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

α) Είναι παράλογο να επιβάλλονται σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμα 100,00€ σύμφωνα με τις αρχές της αναλογικότητας κατ' επιταγήν του άρθρου 25 § 1 του Συντ. και της χρηστής διοίκησης.

β) Να αναγνωρισθεί ότι ο προσφεύγων δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, κατ' εφαρμογή του άρθρου 2 § 1 & άρθρου 4 § 5 του Συντάγματος και να αναπροσαρμοστεί ή φορολογική του υποχρέωση ανάλογα με τις πραγματικές του οικονομικές δυνάμεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του ν. 4174/2013 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 43 παρ. του ν.4223/2013 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.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 67 παρ. 7 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

«7. 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, σύμφωνα με το **άρθρο 63 §. 1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 §1 α του Ν.4174/2013**, σχετικά με την υποβολή φορολογικής δήλωσης, ορίζονται τα εξής:

«1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου **άρθρου 19** του ίδιου ως άνω νόμου:

« Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτέος διότι η επικαλούμενη εκ μέρους των «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού,

χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89

Επειδή, σύμφωνα με το **2402/2010 ΣΤΕ (526328)** ορίζεται ότι: Την αρχή της αναλογικότητας, η οποία απορρέει από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, αναγνωρίζει ήδη ρητώς το άρθρο 25 παρ.1 του Συντάγματος. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Πάντως, ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 990/2004 Ολ., 1402, 2938/2005, 596, 3005/2007, 628/2008, 956/2009).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων **1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος** “ Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου” και “ συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους” ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: “ Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.”

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “ Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν’ αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρωπίνης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας.” Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος του είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 54 του Ν.4174/13**, σχετικά με τις διαδικαστικές παραβάσεις, ορίζονται τα εξής:

«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:

.....

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

.....

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`, στ` και ιγ` της παραγράφου 1.».

Επειδή, στις οικείες εκθέσεις ελέγχου αναγράφονται οι ισχύουσες διατάξεις και οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή, κατόπιν εφαρμογής των ανωτέρω ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ενώ οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τυγχάνουν αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/03/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την **επικύρωση** των : α) με αριθ. /19 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 οικονομικού έτους 2014 και β) με αριθ. /19 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 αμφότερων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2014

Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 ΠΟΣΟ: 100,00 €

Φορολογικό Έτος 2015

Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 ΠΟΣΟ: 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.