



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 14-06-2019

Αριθμός απόφασης:1585

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

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 54630 – Θεσ/νικη

**Τηλέφωνο** : 2313-333245

**ΦΑΞ** : 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**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 1064/2017 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 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης 18/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **ΤΟΥ** ..... με ΑΦΜ:....., κατά της υπ' αριθμ...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τη με αριθμ. .... /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 18/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... **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 τη με αριθμό ...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν 4174/2013) επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής μηδενικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Ειδικότερα, την 22-06-2017 απεβίωσε ο ..... **ΤΟΥ** ..... με ΑΦΜ:....., σύζυγος της προσφεύγουσας, και στις 23-06-2017 υποβλήθηκε μέσω του προγράμματος TAXIS, η με αριθμό καταχώρησης ..... κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 για την προσφεύγουσα και τον ήδη αποβιώσαντα σύζυγό της. Βάσει της εν λόγω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016. Ακολούθως, την 20-12-2018, με την με αριθμό καταχώρησης ...../2018 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, τροποποιήθηκε η αρχικώς υποβληθείσα κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την αφαίρεση των δεδομένων που αφορούσαν την προσφεύγουσα. Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ...../2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 για τα ατομικά της εισοδήματα, η οποία θεωρήθηκε ως εκπροθέσμως υποβληθείσα.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 που υποβλήθηκε εκπρόθεσμα την 20-12-2018 έγινε καθαρά για λόγους τάξης και πληροφοριακής σκοπιμότητας.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν 4174/2013 " 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.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης."

**Επειδή**, με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013, ως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ.2 του Ν 4512/2018 (ΦΕΚ 5<sup>Α</sup>/17-01-2018) και ισχύει, ορίζεται ότι "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.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.”

**Επειδή,** στην παράγραφο 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται “3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.”

**Επειδή,** με την ΠΟΛ 1094/2017 παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του αρ.3 του Ν 4172/2013 μέχρι την 17 Ιουλίου 2017.

**Επειδή,** με την ΠΟΛ 1106/2017 παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του αρ.3 του Ν 4172/2013 μέχρι την 21<sup>η</sup> Ιουλίου 2017.

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν 4174/2013 “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, 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' 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**, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παράγραφος 2 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 - 62)», διευκρινίζεται ότι

*“II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 - 62. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).*

*α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παράγραφος 1 περίπτωση α)].*

*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 01/01/2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περίπτωση α) της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54)*

*β) ..... ”.*

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, εσφαλμένα μεν αλλά, υποβλήθηκε εμπρόθεσμα η με αριθμό καταχώρησης ...../2017 κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 δεδομένου ότι ο υπόχρεος και σύζυγος της προσφεύγουσας είχε ήδη αποβιώσει κατά την ημέρα υποβολής της ως άνω δήλωσης.

**Επειδή**, με την με αριθμό καταχώρησης ...../2018 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, τροποποιήθηκε η αρχικώς υποβληθείσα κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την αφαίρεση των δεδομένων που αφορούσαν την προσφεύγουσα.

**Επειδή**, η ως άνω υπ’ αριθμ. ..../2018 εκπροθέσμως υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της προσφεύγουσας, υποβλήθηκε μόνο για την αποκατάσταση του πραγματικού υπόχρεου, από τον οποίο έπρεπε να υποβληθεί η σχετική δήλωση, ενώ το ποσό της φορολογικής υποχρέωσης παρέμεινε το ίδιο.

**Επειδή**, δεν υφίσταται ζημία σε βάρος του Δημοσίου από την εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό καταχώρησης ...../2018 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 για την προσφεύγουσα, καθόσον είχε ήδη υποβληθεί αρχική κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω έτους. Το αποτέλεσμα της φορολογικής υποχρέωσης για την προσφεύγουσα, ήταν ίδιο, μηδενικό, τόσο στην αρχική που υποβλήθηκε από κοινού με το σύζυγό της, όσο και στην αρχική που υποβλήθηκε εκπρόθεσμα από την ίδια την 20-12-2018.

**Επειδή**, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές. Τούτο, σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης δεν μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η εφαρμογή της εν λόγω αρχής

επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχου διαγιγνώσκονται αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης.

**Επειδή**, κατόπιν όλων των ανωτέρω και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, δε στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρ. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013, στην περίπτωση που η προβλεπόμενη δήλωση είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα από μη υπόχρεο και ο σχετικός φόρος είχε καταβληθεί εμπρόθεσμα.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18/02/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση της υπ' αριθμ...../2019 πράξης επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων.

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση :**

| <b>Είδος παράβασης</b>                                                                                                             | <b>Βάσει ελέγχου<br/>(σε ευρώ)</b> | <b>Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.<br/>(σε ευρώ)</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|--------------------------------------------|
| Εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (άρθρο 54 παράγραφος 1 και 2) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). | 100,00                             | <u>0,00</u>                                |

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

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

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής 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