



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-11-2020
Αριθμός Απόφασης: 1740

**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.thess@aade.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 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την Ε2043/06-04-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παρ. 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 Π.Ν.Π. (Α' 75).
5. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της - **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, επί της οδού, κατά: **1)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2015, **2)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2015, **3)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2015, **4)** της υπ' αριθ.

πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2015, 5) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2016, **6)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2016, **7)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2016, **8)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2016, **9)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2017 και **10)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2017, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

5. **1)** Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2015, **2)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2015, **3)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2015, **4)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2015, 5) την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2016, **6)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2016, **7)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2016, **8)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2016, **9)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2017 και **10)** την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2017, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, 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 απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, 1^{ου} Τριμήνου 2015, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ.

πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **1^{ου} Τριμήνου του 2015**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, **2^{ου} Τριμήνου 2015**, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **2^{ου} Τριμήνου του 2015**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, **3^{ου} Τριμήνου 2015**, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **3^{ου} Τριμήνου του 2015**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, **4^{ου} Τριμήνου 2015**, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **4^{ου} Τριμήνου του 2015**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, **1^{ου} Τριμήνου 2016**, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **1^{ου} Τριμήνου του 2016**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, **2^{ου} Τριμήνου 2016**, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **2^{ου} Τριμήνου του 2016**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, 3^{ου} Τριμήνου 2016, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **3^{ου} Τριμήνου του 2016**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, 4^{ου} Τριμήνου 2016, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **4^{ου} Τριμήνου του 2016**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, 1^{ου} Τριμήνου 2017, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **1^{ου} Τριμήνου του 2017**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Την υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μέσω του διαδικτύου, η με αριθ. δήλωσης κατάσταση συμφωνητικών της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν.1882/90, 2^{ου} Τριμήνου 2017, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013. Απόρροια της ανωτέρω παράβασης ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **2^{ου} Τριμήνου του 2017**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ύψους 100,00 ΕΥΡΩ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου, επικαλούμενη τα ακόλουθα:

- Βάσει των διατάξεων της παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν.1882/1990, σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015 δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης στις περιπτώσεις που αντισυμβαλλόμενος ήταν τράπεζα ή εταιρία Leasing.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν.4446/2016 μπορούσε να υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα για το διάστημα

από 01/01/2000 – 30/09/2016 χωρίς πρόστιμο αρχικά μέχρι τις 31/05/2017 και δυνάμει των ΠΟΛ.1009/2017 και ΠΟΛ.1115/2017 μέχρι τις 30/09/2017.

- Όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή τα υπό εξέταση ιδιωτικά συμφωνητικά δηλώθηκαν την και ως εκ τούτου υπάγονται στο ρυθμιστικό πεδίο της ρύθμισης του Ν.4446/2016 και των ΠΟΛ.1009/2017 και ΠΟΛ.1115/2017.
- Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16, του άρθρου 8 του Ν.1882/1990 (Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 16 του άρθρου 8, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 27 του ν. 2682/1999 και ισχύει από 16-11-1998, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου) ορίζεται ότι: «16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα. Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις τράπεζες, τους οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. [1665/1986](#)».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1270/2000 διευκρινίζεται ότι: «Τονίζεται ότι, οι εξαιρέσεις, που θεσπίστηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Ν. 2386/96 και της παραγράφου 6 του άρθρου 27 του Ν.2682/99, για συμφωνητικά που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους: με το Δημόσιο, τις Τράπεζες, τους Οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου Δημόσιου Τομέα, τους Δήμους και τις Κοινότητες, τις Ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν.1665/86, εξακολουθούν να ισχύουν και δεν επηρεάζονται από όσα η 1065606/7222/ΔΕ-Β'/18.7.2000 Α.Υ.Ο. καθορίζει».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.1.2015, με θέμα: «Τροποποίηση της υπ' αριθμ. 1065606/7222/ΔΕ-Β' (ΦΕΚ 951 Β'/31.7.2000) ΑΥΟ περί καθορισμού διαφορετικού τρόπου υποβολής των συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α'/23.3.1990)» ορίζεται ότι: «Η παράγραφος 2 της αριθ. 1065606/7222/ΔΕ-Β/18.7.2000 (ΦΕΚ 951 Β'/31.7.2000) ΑΥΟ αντικαθίσταται ως εξής: «2. Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά μέσω εφαρμογής TAXISnet με την ονομασία «Κατάσταση

Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 Ν. 1882/1990», ως συνημμένο υπόδειγμα, η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο». Κατά τα λοιπά η αριθ. 1065606/7222/ΔΕ-Β/18.7.2000 (ΦΕΚ 951 Β΄/31.7.2000) ΑΥΟ περί καθορισμού διαφορετικού τρόπου υποβολής των συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990, όπως ισχύει, εξακολουθεί να ισχύει ως έχει».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 - 2 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,.... 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, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ. αριθ. για το 1^ο τρίμηνο του 2016, στην οποία περιέλαβε ως αντισυμβαλλόμενο μόνο την ΤΡΑΠΕΖΑ Α.Τ.Ε. – Α.Φ.Μ. Βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση να υποβάλλει την προαναφερόμενη δήλωση και συνεπώς δε στοιχειοθετείται παράβαση περί εκπρόθεσμης υποβολής καθώς η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εκ παραδρομής. Ομοίως, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ. αριθ. για το 2^ο τρίμηνο του 2015, στην οποία περιέλαβε ως αντισυμβαλλόμενους α) την ΛΗΣΙΝΓΚ Α.Ε. ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ – Α.Φ.Μ. και β) τον ΔΗΜΟ..... – Α.Φ.Μ. Βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση να υποβάλλει και την προαναφερόμενη δήλωση και συνεπώς δε στοιχειοθετείται παράβαση περί εκπρόθεσμης υποβολής καθώς η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εκ παραδρομής.

Αναφορικά με το δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 Ν. 4446/2016 «1 Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 25.11.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. [4174/2013](#) (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση

πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016». Επισημαίνεται ότι: Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου τέθηκε όπως παρατάθηκε από τότε που έληξε (31/10/2017) μέχρι και τις 25/11/2017, με την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80/7-6-2017), όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 11 του ν. 4499/2017 (ΦΕΚ Α' 176/21-11-2017).

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ1009/2017 άρθρα 57 και 58 παρ. 4Β** «Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους να υποβάλουν μη υποβληθείσες ή ανακριβώς ή ελλιπώς υποβληθείσες δηλώσεις, αρχικές ή τροποποιητικές, μηδενικές ή χρεωστικές, ακόμη και πληροφοριακού χαρακτήρα. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στον αρμόδιο κατά τις κείμενες διατάξεις Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., χειρόγραφα ή ηλεκτρονικά, κατά περίπτωση, και καταχωρίζονται στα οικεία βιβλία μεταγραφής σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1006/2017 (Β' 43/17.1.2017)». Επισημαίνεται ότι, εφόσον έχουν υποβληθεί από τον φορολογούμενο ήδη τα δικαιολογητικά στη Φορολογική Διοίκηση, δεν απαιτείται η επανυποβολή τους, αλλά επί της δήλωσης γίνεται μνεία της υποβολής και της υπηρεσίας στην οποία υποβλήθηκαν.... Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που έχουν υποβληθεί δηλώσεις μέχρι τη δημοσίευση της Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1006/2017, οι φορολογούμενοι, ανεξαρτήτως εάν ελέγχονται ή όχι, υποβάλλουν την Υπεύθυνη Δήλωση της παρ. 2 του άρθρου 7 της ανωτέρω Απόφασης, επί της οποίας αναγράφεται περαιτέρω, ότι δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις του άρθρου 60 του Ν.4446/2016 και ότι οι υποβληθείσες δηλώσεις υποβλήθηκαν στο πλαίσιο της ρύθμισης των διατάξεων των άρθρων 57 έως 61 του Ν.4446/2016. Η Υπεύθυνη Δήλωση και τυχόν άλλα προβλεπόμενα από την ανωτέρω απόφαση δικαιολογητικά υποβάλλονται εντός δέκα (10) εργασίμων ημερών από τη δημοσίευση της απόφασης».

Επειδή, σύμφωνα με την με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1115/2017 αναφορικά με τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα επισημαίνεται ότι «1 .Αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, της παρ. 3 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., που υποβάλλονται με βάση την Α.Γ.Γ.Δ.Ε.ΠΟΛ.1022/7.1.2014, όπως ισχύει, ετών 2014, 2015 υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο (μέσω Taxisnet). Εφόσον γίνει αποδεκτή η υποβολή της κατάστασης, στη συνέχεια προσέρχεται ο φορολογούμενος στην αρμόδια Α.Ο.Υ. εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος και όχι πέραν της ημερομηνίας που ορίζεται στη παρ.1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016. ήτοι 30/9/2017. με γνωστοποίηση, όπου δηλώνονται τα εξής: α) ο αύξων αριθμός καταχώρησης (αριθμός υποβολής Taxisnet), ο οποίος είναι και ο αριθμός της δήλωσης, β) η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης, γ) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του φορολογουμένου, δ) ο Α.Φ.Μ του φορολογουμένου, ε) η περίοδος και το έτος που αφορά η υποβληθείσα δήλωση, στ) η φράση ότι «η δήλωση υποβλήθηκε βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 61 του ν. 4446/2016» και στις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης ατομικών επιχειρήσεων

αναγράφεται επιπλέον από τον υπόχρεο και ότι «Δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν.4446/2016».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα ποτέ δεν υπάχθηκε στην ευνοϊκή ρύθμιση των άρθρων 57 - 61 του Ν.4446/2016 καθώς δεν ακολούθησε την διαδικασία που προβλέπει ο νόμος και οι ανωτέρω σχετικές εγκύκλιοι και δεν προσήλθε στην αρμόδια **Δ.Ο.Υ.** προκειμένου να προσκομίσει τα απαιτούμενα κατά το νόμο δικαιολογητικά. Από μόνη της η υποβολή των δηλώσεων εντός του χρονικού διαστήματος υποβολής των δηλώσεων δυνάμει των διατάξεων του Ν.4446/16, δεν συνεπάγεται αυτόματα την υπαγωγή στην ρύθμιση του Ν.4446/2016. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει νόμω και ουσία αβάσιμος και πρέπει να απορριφθεί. Επιπλέον, και όλως επικουρικός, όσον αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή από την προσφεύγουσα των καταστάσεων των ιδιωτικών συμφωνητικών του 3ου και 4ου τριμήνου του 2016 και του 1ου και 2ου τριμήνου του 2017 εκ του νόμου δεν είναι εφικτή η υπαγωγή τους στις διατάξεις του Ν.4446/2016 καθώς προϋπόθεση για την εφαρμογή της είναι ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης να είχε λήξει μέχρι και τις 30.9.2016. Η παράταση που δόθηκε μέχρι την 25.11.2017 αναφέρεται στην υποβολή της δήλωσης για την υπαγωγή στην ευνοϊκή διάταξη των άρθρων 57-61 Ν.4446/2016 υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016. Η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης στις υπό εξέταση δηλώσεις καθορίζεται από την παράγραφο 16 του άρθρου 8 Ν.1882/1990.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 20 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «1. Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει. 2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, στο άρθρο 6 παρ. 1 του Ν.2690/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα».

Επειδή, στο άρθρο 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των

εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, στο άρθρο 62 παρ. 4 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβλήθηκαν διαδικαστικά πρόστιμα του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 4 του Ν.4174/2013 δεν απαιτούνταν κλήση για υποβολή ενδεχόμενων αντιρρήσεων της προσφεύγουσας σχετικά με την επικείμενη έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων.

Αναφορικά με τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος 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 (ΟΛΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις του Ν 4174/2013, μολοντί περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - **Α.Φ.Μ.** ήτοι: Α) την ακύρωση των κάτωθι πράξεων: 1) της υπ. αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, **1^{ου} Τριμήνου του 2016** και 2) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2015, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και Β) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων: **1)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2015, **2)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2015, **3)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2015, **4)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2016, **5)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2016, **6)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2016, **7)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2017 και **8)** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2017, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

1ο Τρίμηνο του 2015	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

2ο Τρίμηνο του 2015	Ελέγχου	Απόφασης
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00	0,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

3ο Τρίμηνο του 2015	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

4ο Τρίμηνο του 2015	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

1ο Τρίμηνο του 2016	Ελέγχου	Απόφασης
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	100,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

2ο Τρίμηνο του 2016	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00

Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00
-----------------------------------	---------------

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 3ου Τριμήνου του 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

3ο Τρίμηνο του 2016	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 4ου Τριμήνου του 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

4ο Τρίμηνο του 2016	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 1ου Τριμήνου του 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

1ο Τρίμηνο του 2017	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την υπ. αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, Άρθρου 54 του Ν.4174/2013, 2ου Τριμήνου του 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

2ο Τρίμηνο του 2017	
Εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης	100,00
Συνολικό ποσό για καταβολή	100,00

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.