



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

Καλλιθέα, 02/09/2022

Αριθμός απόφασης: 2699

### 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 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

**2.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**3.** Την με ημερομηνία **05/04/2022** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... **ΤΟΥ** ..... **με ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., επί της οδού ..... κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της υπ' αριθμ. πρωτ. .... /2021 αιτήσεώς του, περί περιορισμού κατά 40% του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και των προστίμων του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2015 και 2016, οι οποίες υποβλήθηκαν δυνάμει των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν.4512/2018, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

**4.** Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ**.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **05/04/2022** και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Μετά την πάροδο απράκτου τριμήνου, απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς η υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2021 αίτηση του προσφεύγοντος περί περιορισμού κατά 40% του προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και των προστίμων του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. των δηλώσεων αποδόσεως τελών χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2015 και 2016.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθμ. ....../2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, με αντικείμενο δραστηριότητας «δραστηριότητες αρχιτεκτόνων», μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, λοιπών φόρων, τελών και εισφορών για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016. Στο πλαίσιο του ανωτέρω ελέγχου του κοινοποιήθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθμ. πρωτ. ....../2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προστίμου δυνάμει των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του Ν.4512/2018. Ο προσφεύγων εν συνεχεία υπέβαλε, στις 16/11/2021 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 καθώς και τις από 17/11/2021 δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου συμβάσεως δανείων – ταμειακών διευκολύνσεων κ.λπ. φορολογικών ετών 2015 και 2016. Η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προέβη στην εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων και στη βεβαίωση του αναλογούντος φόρου, τελών και προστίμων των άρθρων 54 και 58 Κ.Φ.Δ. Ο προσφεύγων, στις 02.12.2021 εξόφλησε την προκύπτουσα οφειλή και κατέβαλε το 60% του αρχικώς προσδιορισθέντος ποσού του προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., και δυνάμει της καταβολής αυτής υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και την με αριθ. Πρωτ. ....../2021 αίτηση για περιορισμό κατά 40% των προστίμων του άρθρου 58 του ΚΦΔ, η οποία απερρίφθη σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της αιτήσεώς του, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

-Τηρουμένων των προϋποθέσεων, που θέτουν οι διατάξεις του Ν.4512/2018, υποβάλλοντας δηλαδή τις τροποποιητικές δηλώσεις δυνάμει των διατάξεων του Ν.4512/2018 σε χρονικό σημείο, που αυτές προβλέπουν, ήτοι πριν την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού και εξοφλώντας εφ' άπαξ την προκύπτουσα οφειλή εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής, υπέλαβε ευλόγως ότι, τα βεβαιωθέντα πρόστιμα επρόκειτο να μειωθούν στο εξήντα τοις εκατό (60%) των αρχικών προσδιορισθέντων, δεδομένου ότι στο σύνολο των ανωτέρω διατάξεων ρητώς και πανηγυρικώς και χωρίς να τίθεται ουδεμία άλλη προϋπόθεση ή όρος αναφέρεται ότι το επιβαλλόμενο πρόστιμο του άρθρου 58 παρ. 2/58<sup>Α</sup> παρ. 2 ή 59 παρ. 1 του Ν.4174/2013, κατά περίπτωση, περιορίζεται στο 60% του αρχικώς

προσδιορισθέντος, εφ' όσον η προκύπτουσα οφειλή – ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δηλώσεως φορολογικής υποχρεώσεως, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου – εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής, όπερ και έγινε. Για τον λόγο αυτό και σε συμμόρφωση με τα αναφερόμενα στην περ. γ' της παρ. 1 (Γενικό μέρος 1.1.) της ΠΟΛ. 1119/2018 υπέβαλε ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς την υπ' αριθμ. ....../2021 (ΣΧΕΤ. 1) αίτησή του περί μείωσης των προστίμων στο 60% λόγω εφ' άπαξ εξοφλήσεως αυτών εντός τριάντα (30) ημερολογιακών ημερών, αναφέροντας τις πράξεις προσδιορισμού φόρου, για τις οποίες προέβην σε εξόφληση της προκύψασας οφειλής και των αναλογούντων τόκων και επισυνάπτοντας τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία εξοφλήσεως. Επισημαίνεται, δε, ότι η εν λόγω αίτηση υποβλήθηκε στις 08.12.2021 εμπροθέσμως, ήτοι εντός τριάντα (30) ημερών από την εκκαθάριση των οικείων δηλώσεων και τον προσδιορισμό της οφειλής και πάντως σε χρονικό διάστημα κατά το οποίο δικαιούταν, ακόμη, τη μείωση του 40% των σχετικών προστίμων (ενώ υπολείπονταν ακόμη 10 ημέρες για τη συμπλήρωση των τριάντα ημερών), παρά το γεγονός, μάλιστα, ότι τέτοια υποχρέωση ουδόλως προβλέπεται από τις ανωτέρω διατάξεις του ν.4512/2018. Ωστόσο, έως την κατάθεση της παρούσης κι ενώ έχει ήδη αποστείλει και την οικεία επιστολή του (ΣΧΕΤ. 2) προς τον Γ.Δ.Φ.Δ., η αρμόδια φορολογική αρχή αρνείται συστηματικώς να προβεί σε σχετική μείωση των προστίμων, επικαλούμενη σε προφορική επικοινωνία με τον φορολογικό του σύμβουλο το παντελώς παράλογο, ότι δήθεν δεν εξοφλήθηκε το ποσό εφ' άπαξ, καθώς, με την αλλαγή του μήνα – από Νοέμβριο του έτους 2021 στον Δεκέμβριο του έτους 2021 – την 1<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2021 βεβαιώθηκε συστημικά στην προσωποποιημένη πληροφόρηση (taxisnet) επιπλέον τόκος 0,73% ποσού 390,12 Ευρώ, ο οποίος στο σύστημα εμφανίζεται ως οφειλή, παρά την προσήκουσα από αυτόν και εμπρόθεσμη καταβολή του αναλογούντος ποσού εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών). Πουθενά, όμως, στις κείμενες διατάξεις της ως άνω νομοθεσίας και της ερμηνευτικής των σχετικών διατάξεων ΠΟΛ – ούτε και στα παρατιθέμενα σε αυτήν παραδείγματα πρακτικής εφαρμογής – δεν αναφέρεται ως προϋπόθεση μείωσης η εξόφληση εντός του ιδίου ημερολογιακού μηνός, ώστε τυχόν να φροντίσει να προβεί σε πληρωμή των ποσών εντός του Νοεμβρίου του έτους 2021, παρά γίνεται αναφορά σε τριάντα (30) ημέρες (προφανώς ημερολογιακές). Εξάλλου, για ποιον άλλον λόγο θα έσπευδε να εξοφλήσει τα ποσά εντός δεκαπέντε (15) ημερών από τη βεβαίωσή τους, αν δεν είχε ως μοναδικό κίνητρο τη μείωση των σχετικών προστίμων και την απαλλαγή από το 40% των προστίμων.

-Το ποσό των 390,12 Ευρώ, δηλαδή, που αφορά σε τόκο εκπρόθεσμης καταβολής δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 53 ΚΦΔ και βεβαιώθηκε την 1<sup>η</sup> του επομένου της εξοφλήσεως μήνα (Δεκέμβριος), όπως συμβαίνει κάθε φορά που από τον προσδιορισμό του φόρου έως και την εξόφληση αυτού μεσολαβεί ημερολογιακά αλλαγή μηνός, χωρίς, όμως το διάστημα να υπερβαίνει αυτό των τριάντα (30) ημερών, λειτούργησε προσθετικά στο συνολικό ποσό οφειλής, με αποτέλεσμα η Φορολογική Αρχή να υπολαμβάνει – όλως αυθαирέτως και παντελώς αβασίμως – ότι δήθεν η οφειλή, που προέκυψε από την υποβολή των δηλώσεων του Ν.4512/2018 δεν εξοφλήθηκε εφ' άπαξ (εντός τριάντα ημερών) και ότι δε χωρεί η προβλεπόμενη μείωση του προστίμου στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος. Σημειώνεται ότι το ως άνω μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, το οποίο απέστειλε προς την Γενική

Διεύθυνση Φορολογικής Διοικήσεως (Διεύθυνση Ελέγχου) διαβιβάσθηκε από τον Προϊστάμενο της τελευταίας τόσο προς τη Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας και τη Διεύθυνση Εισπράξεων και Επιστροφών όσο και προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (ΣΧΕΤ. 7), η οποία, ωστόσο, αρνείται έως σήμερα να προβεί σε οποιαδήποτε ενέργεια για τη μείωση των σχετικών προστίμων, καίτοι πληρούνται στο ακέραιο όλες οι προϋποθέσεις που θέτουν οι οικείες διατάξεις.

-Αξιοσημείωτο τυγχάνει και το γεγονός ότι η αρμόδια Φορολογική Αρχή (Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς), παραβιάζοντας κατάφωρα την αρχή της χρηστής διοικήσεως, ειδικότερη εκδήλωση της οποίας συνιστά η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, καίτοι εντόπισε το πρόβλημα, αποδίδοντάς το σε σφάλμα του συστήματος, ουδόλως τον κάλεσε – προφανώς σκοπίμως - εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου (ήτοι έως τις 17.12.2021) να προβεί έστω σε εξόφληση του ποσού των 390,12 Ευρώ, προκειμένου να αποκατασταθεί το πρόβλημα και να προχωρήσει εν συνεχεία σε μείωση κατά 40% του ποσού του προστίμου της διατάξεως του άρθρου 58 του Ν.4174/2013.

**Επειδή στο άρθρο 397 του ν.4512/2018 ορίζονται τα εξής:**

**«1. Η παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν.4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως 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.**

**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.**

**γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.**

**δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.**

**ε. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.**

**στ. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που έχουν προσδιορισθεί κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων δ και ε δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.**

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

**2. Η παρ. 3 του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:**

«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.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

**Επειδή στην αιτιολογική έκθεση του άρθρου 397 του ν.4512/2018 αναφέρονται τα εξής:**

«Με τις προτεινόμενες διατάξεις τροποποιούνται τα άρθρα 18 και 19 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Κ.Φ.Δ) και προβλέπεται η δυνατότητα υποβολής αρχικών ή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με πρόβλεψη διαφορετικών κυρώσεων, ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται ο έλεγχος. Οι τροποποιήσεις αυτές προτείνονται αφενός σε συμμόρφωση με την πρόσφατη σχετική νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 1364/2017), σύμφωνα με την οποία, ενόψει της αρχής της φανεράς δράσης της Διοίκησης δεν μπορεί το χρονικό όριο εντός του οποίου δύναται ο φορολογούμενος να ασκήσει τα δικαιώματά του να εξαρτάται από γεγονός άγνωστο σ' αυτόν, όπως είναι η έκδοση της εντολής ελέγχου, και αφετέρου αποτελούν υιοθέτηση των διεθνών βέλτιστων πρακτικών για την ενθάρρυνση της οικειοθελούς συμμόρφωσης (voluntary compliance)

των φορολογουμένων προς τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις εξυπηρετείται η ταχύτερη είσπραξη των φόρων, χωρίς την καθυστέρηση του ελέγχου για την διαπίστωση της φορολογικής υποχρέωσης, την έκδοση σχετικής πράξεως και το ενδεχόμενο διοικητικής ή και δικαστικής αμφισβήτησης αυτής, ενώ παράλληλα παρέχεται κίνητρο στους φορολογούμενους για την άμεση εξόφληση της βάσει της υποβαλλόμενης δήλωσης προκύπτουσας οφειλής τους, μέσω σημαντικής μείωσης του ύψους των προβλεπόμενων κυρώσεων, υπό την προϋπόθεση ότι η εξόφληση της σχετικής οφειλής θα γίνει εντός τριάντα (30) ημερών. Αναλυτικά: Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις των παρ. 1 και 2 αντικαθίστανται η παρ. 1 του άρθρου 18 και η παρ. 3 του άρθρου 19 του ΚΦΔ, αντίστοιχα, και προβλέπεται ότι είναι δυνατή η υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, γίνεται η ακόλουθη διάκριση: α) Για εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ επιβάλλονται οι διαδικαστικές κυρώσεις για την υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ, και ο τόκος του άρθρου 53 του ίδιου νόμου. β) Για εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εάν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Ωστόσο, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, ώστε να υπάρχει ένα σοβαρό κίνητρο για την άμεση πληρωμή των βάσει δήλωσης φορολογικών οφειλών. Η δυνατότητα αυτή δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, καθώς στις περιπτώσεις αυτές οι φορολογούμενοι έχουν, κατά κανόνα, παρακρατήσει και δεν έχουν αποδώσει τον οφειλόμενο φόρο. Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Η ανωτέρω διάκριση από πλευράς επιβαλλόμενων κυρώσεων παρίσταται αναγκαία, προκειμένου να υπάρχει διαφορετική αντιμετώπιση μεταξύ των φορολογουμένων που υποβάλλουν εκπρόθεσμη δήλωση συνεπεία παράλειψης ή λάθους και των φορολογούμενων που υποβάλλουν εκπρόθεσμη δήλωση, γνωρίζοντας ότι ελέγχονται ήδη, για τους οποίους οι κυρώσεις είναι αυστηρότερες. Τέλος, με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις ορίζεται ότι για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δεν θίγεται μεν το δικαίωμα του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις, εντούτοις, προσδιορισθέντες φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται, ενώ δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων σε αυτό το στάδιο με επιφύλαξη.».

Επειδή στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1119/2018 του Διοικητή της ΑΑΔΕ δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

#### **«1. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ**

**1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (1.1.2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια)**

α) Με τις διατάξεις του άρθρου 397 του Ν.4512/2018 αντικαθίστανται η παράγραφος 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η παράγραφος 3 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής, και μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4512/2018, ήτοι από 17.1.2018 και μετά.

β) Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

-Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ.

-Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλεται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ.

Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί.

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγούμενες υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

γ) Για τη μείωση του προστίμου στο εξήντα της εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος που προβλέπεται στην ανωτέρω περίπτωση β), ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. εκδίδει Α.Φ.Ε.Κ., εφόσον ο φορολογούμενος υποβάλει σχετική αίτηση, στην οποία αναφέρονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου για τις οποίες προέβη σε εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής και των αναλογούντων τόκων, και στην οποία επισυνάπτει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης.

δ) Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δεν θίγεται μεν το δικαίωμα του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις (π.χ. για την τροποποίηση των περιγραφικών στοιχείων ακινήτων), εντούτοις, προσδιορισθέντες φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά δεν διαγράφονται, ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Τέλος, σε αυτό το στάδιο δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων με επιφύλαξη.

...

## **2. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ**

### **2.1. Άμεση φορολογία**

#### **2.1.1. Υποβολή δηλώσεων που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (άρθρα 18 και 19 ΚΦΔ)**

...

##### **Παράδειγμα 2**

Στις 20.1.2018 κοινοποιείται εντολή ελέγχου για φορολογία εισοδήματος φυσικού προσώπου, μη επιτηδευματία, για το φορολογικό έτος 2015 και πριν κοινοποιηθεί ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου, υποβάλλεται εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση στις 22.1.2018 και εκδίδεται την ίδια μέρα ο εκτελεστός τίτλος, δηλαδή η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, από την οποία προκύπτει φόρος προς καταβολή 10.000 ευρώ, ενώ με την αρχική δήλωση είχε προκύψει φόρος 3.000 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης, αλλά ποσό προστίμου ίσο με αυτό του άρθρου 58 παρ. 1, ήτοι 3.500 ευρώ  $(10.000 - 3.000) \times 50\% = 7.000 \times 50\%$ , καθώς η προκύπτουσα διαφορά μεταξύ αρχικής και τροποποιητικής δήλωσης υπερβαίνει το 50% του φόρου που είχε προκύψει με βάση την αρχική δήλωση). Εφόσον ο φορολογούμενος μέχρι τις 21.2.2018 εξοφλήσει την προκύπτουσα οφειλή (ήτοι 7.000€+2.100€ =9.100€) και τον αναλογούντα τόκο του άρθρου 53, το υπόλοιπο 40% του προστίμου (ήτοι 1.400 ευρώ) διαγράφεται.

...

#### **2.2.2. Τέλη και ειδικές φορολογίες**

**α) Παραδείγματα υποβολής δηλώσεων που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (άρθρα 18 και 19 ΚΦΔ)**

....

#### **Παράδειγμα 2**

**Έστω ότι στις 15.3.2018 υποβάλλεται, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου, από την προαναφερθείσα ΑΕ που τηρεί διπλογραφικά βιβλία εκπρόθεσμα αρχική δήλωση τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου για δανειακή σύμβαση ύψους 10.000 ευρώ που σύναψε το 2015 για την οποία δεν είχε αποδώσει ΤΧ και ΟΓΑ ΤΧ ύψους 240 ευρώ. Σε αυτή την περίπτωση αντί του προστίμου του άρθρου 54 (500 ευρώ) επιβάλλεται πρόστιμο της παρ. 2 του άρθρου 58, ήτοι 120 ευρώ. Το 40% του προστίμου διαγράφεται, εάν μέχρι 14.4.2018 εξοφληθεί η προκύπτουσα οφειλή, ήτοι ο προσδιορισθείς φόρος πλέον του αναλογούντος τόκου του άρθρου 53 και το 60% του προστίμου.**

**Επειδή στο άρθρο 9 παρ.2 του ν.4174/2013 ορίζεται:**

«Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.».

**Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται:**

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

**Επειδή** εν προκειμένω, ως ανωτέρω αναφέρθηκε στον προσφεύγοντα απεστάλη από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθμ. πρωτ...../2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων των άρθρων 397 κα 398 του ν.4512/2018 στην οποία αναφέρονταν επίσης ότι παρέχεται η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου (58, 58<sup>Α</sup>, 59 ή 72 παρ.17 του ν.4174/2013) στο 60% σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός 30 ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου.

**Επειδή** ο προσφεύγων στο πλαίσιο αυτό υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στις 16/11/2021 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 και στις 17/11/2021 υπέβαλε δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου συμβάσεως δανείων – ταμειακών διευκολύνσεων φορολογικών ετών 2015 και 2016.

Η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς εν συνεχεία προέβη στην εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων και στη βεβαίωση του αναλογούντος φόρου, τελών και προστίμων των άρθρων 53, 54 και 58 Κ.Φ.Δ. και συγκεκριμένα όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS βεβαιώθηκαν τα παρακάτω ποσά:

|                                                                  | ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΟΦΕΙΛΗΣ | ΠΟΣΟ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙΣΑΣ<br>ΟΦΕΙΛΗΣ 17/11/2021 |
|------------------------------------------------------------------|-------------------|-----------------------------------------|
| ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2015 (ΑΡ.<br>ΤΡΟΠ.ΔΗΛΩΣΗΣ 3701)                |                   | 53.439,21                               |
| ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53                                                  |                   | 23.796,48                               |
| ΣΥΝΟΛΟ                                                           | .....             | <b>77.235,69</b>                        |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ 58 ΤΗΣ ΩΣ ΑΝΩ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2015         | .....             | <b>26.719,61</b>                        |
|                                                                  |                   |                                         |
| ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2016<br>(ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ 3702)                      |                   | 0,00                                    |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ 54 ΤΗΣ ΩΣ ΑΝΩ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2016         | .....             | <b>102,40</b>                           |
|                                                                  |                   |                                         |
| ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 2015<br>(ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ 859/2021)                    |                   | 10.118,70                               |
| ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΕΛΩΝ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 2015                 |                   | 4.801,32                                |
| ΣΥΝΟΛΟ                                                           | .....             | <b>14.920,02</b>                        |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ 58 ΤΕΛΩΝ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΤΗΣ ΩΣ ΑΝΩ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ 2015 | .....             | <b>5.059,33</b>                         |
|                                                                  |                   |                                         |
| ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 2016<br>(ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ 860/2021)                    |                   | 11.890,78                               |
| ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53                                                  |                   | 4.600,54                                |
| ΣΥΝΟΛΟ                                                           | .....             | <b>16.491,32</b>                        |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ 58 ΤΕΛΩΝ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΤΗΣ ΩΣ ΑΝΩ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ 2016 | .....             | <b>5.945,39</b>                         |
| ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ                                                    |                   | <b>146.473,76</b>                       |

Επειδή ο προσφεύγων όπως διαπιστώνεται επίσης από το σύστημα TAXIS προέβη επίσης στις 02/12/2021 σε καταβολή ως προς τις ως άνω προκύπτουσες οφειλές ως εξής:

|                                                          | ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΟΦΕΙΛΗΣ | ΠΟΣΟ<br>ΒΕΒΑΙΩΘΕΙΣΑ<br>Σ ΟΦΕΙΛΗΣ<br>17/11/2021 | ΚΑΤΑΒΟΛΗ<br>ΣΤΙΣ<br>2/12/2021 | ΠΛΗΡΩΜΕ<br>Σ  | ΑΙΤΗΣΗ ΓΙΑ<br>ΔΙΑΓΡΑΦΗ<br>ΠΟΣΟΥ<br>(40% ΤΩΝ<br>ΠΡΟΣΤΙΜΩ<br>Ν ΤΟΥ<br>ΑΡΘΡΟΥ 58<br>ΤΟΥ ΚΦΔ) |
|----------------------------------------------------------|-------------------|------------------------------------------------|-------------------------------|---------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| ΦΟΡΟΣ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ<br>2015                             |                   | 53.439,21                                      |                               |               |                                                                                           |
| ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53                                          |                   | 23.796,48                                      |                               |               |                                                                                           |
| ΣΥΝΟΛΟ                                                   | .....             | <b>77.235,69</b>                               | <b>77.235,69</b>              | <b>ΣΧΕΤ.7</b> |                                                                                           |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ<br>58 ΔΗΛΩΣΗΣ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ<br>2015      | .....             | <b>26.719,61</b>                               | <b>16.032,00</b>              | <b>ΣΧΕΤ.5</b> | <b>10.687,84</b>                                                                          |
|                                                          |                   |                                                |                               |               |                                                                                           |
| ΦΟΡΟΣ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ<br>2016                             |                   | 0,00                                           |                               |               |                                                                                           |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ<br>54 ΔΗΛΩΣΗΣ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ<br>2016      | .....             | <b>102,40</b>                                  | <b>102,40</b>                 | <b>ΣΧΕΤ.6</b> |                                                                                           |
|                                                          |                   |                                                |                               |               |                                                                                           |
| ΤΕΛΗ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ<br>2015                               |                   | 10.118,70                                      |                               |               |                                                                                           |
| ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53<br>ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΕΛΩΝ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ<br>2015   |                   | 4.801,32                                       |                               |               |                                                                                           |
| ΣΥΝΟΛΟ                                                   | .....             | <b>14.920,02</b>                               | <b>14.920,02</b>              | <b>ΣΧΕΤ.1</b> |                                                                                           |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ<br>58 ΤΕΛΩΝ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ 2015 | .....             | <b>5.059,33</b>                                | <b>3.036,00</b>               | <b>ΣΧΕΤ.3</b> | <b>2.023,73</b>                                                                           |
|                                                          |                   |                                                |                               |               |                                                                                           |
| ΤΕΛΗ<br>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ<br>2016                               |                   | 11.890,78                                      |                               |               |                                                                                           |
| ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53                                          |                   | 4.600,54                                       |                               |               |                                                                                           |
| ΣΥΝΟΛΟ                                                   | .....             | <b>16.491,32</b>                               | <b>16.491,32</b>              | <b>ΣΧΕΤ.2</b> |                                                                                           |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΟΥ<br>58 ΤΕΛΩΝ                               | .....             | <b>5.945,39</b>                                | <b>3.568,00</b>               | <b>ΣΧΕΤ.4</b> | <b>2.378,16</b>                                                                           |

|                            |            |            |  |           |
|----------------------------|------------|------------|--|-----------|
| ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ 2016 |            |            |  |           |
| ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ              | 146.473,76 | 131.385,43 |  | 15.089,73 |

**Επειδή** ο προσφεύγων κατόπιν της καταβολής που πραγματοποίησε στις 2/12/2021 (εξόφληση προκυπτουσών οφειλών και αναλογούντων τόκων κατά τον χρόνο εκκαθάρισης των δηλώσεων και εξόφληση του 60% των προστίμων του άρθρου 58 του ΚΦΔ), πριν την πάροδο των τριάντα ημερών και επικαλούμενος τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018, υπέβαλε στις 8/12/2021 την με αριθμ. πρωτ..... αίτηση ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με την οποία ζήτησε τον περιορισμό των προστίμων του άρθρου 58 του ΚΦΔ κατά 40%, επισυνάπτοντας τις σχετικές πληρωμές (Ως εμφανίζονται στον ανωτέρω πίνακα).

**Επειδή** ωστόσο ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς δεν απάντησε στην από 8/12/2021 αίτησή του και τα πρόστιμα των άρθρων 58 του ΚΦΔ για τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις τελικώς δεν περιορίσθηκαν.

**Επειδή** ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται κατά βάση ότι εξοφλώντας εφ' άπαξ την προκύψασα οφειλή εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής, υπέλαβε ευλόγως ότι, τα βεβαιωθέντα πρόστιμα επρόκειτο να μειωθούν στο εξήντα τοις εκατό (60%) των αρχικών προσδιορισθέντων, δεδομένου ότι στο σύνολο των ανωτέρω διατάξεων ρητώς και πανηγυρικώς και χωρίς να τίθεται ουδεμία άλλη προϋπόθεση ή όρος αναφέρεται ότι το επιβαλλόμενο πρόστιμο του άρθρου 58 παρ. 2/58<sup>Α</sup> παρ. 2 ή 59 παρ. 1 του Ν.4174/2013, κατά περίπτωση, περιορίζεται στο 60% του αρχικώς προσδιορισθέντος. Ωστόσο ισχυρίζεται ότι η αρμόδια φορολογική αρχή αρνείται συστηματικώς να προβεί σε σχετική μείωση των προστίμων, επικαλούμενη σε προφορική επικοινωνία με τον φορολογικό του σύμβουλο το παντελώς παράλογο, ότι δήθεν δεν εξοφλήθηκε το ποσό εφ' άπαξ, καθώς, με την αλλαγή του μήνα – από Νοέμβριο του έτους 2021 στον Δεκέμβριο του έτους 2021 – την 1<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2021 βεβαιώθηκε συστημικά στην προσωποποιημένη πληροφόρηση (taxisnet) επιπλέον τόκος 0,73% **ποσού 390,12 Ευρώ**, ο οποίος στο σύστημα εμφανίζεται ως οφειλή, παρά την προσήκουσα από αυτόν και εμπρόθεσμη καταβολή του αναλογούντος ποσού εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών). Πουθενά, όμως, στις κείμενες διατάξεις της ως άνω νομοθεσίας και της ερμηνευτικής των σχετικών διατάξεων ΠΟΛ – ούτε και στα παρατιθέμενα σε αυτήν παραδείγματα πρακτικής εφαρμογής - δεν αναφέρεται ως προϋπόθεση μείωσης η εξόφληση εντός του ιδίου ημερολογιακού μηνός, ώστε τυχόν να φροντίσει να προβεί σε πληρωμή των ποσών εντός του Νοεμβρίου του έτους 2021, παρά γίνεται αναφορά σε τριάντα (30) ημέρες (προφανώς ημερολογιακές). Εξάλλου, για ποιον άλλον λόγο θα έσπευδε να εξοφλήσει τα ποσά εντός δεκαπέντε (15) ημερών από τη βεβαίωσή τους, αν δεν είχε ως μοναδικό κίνητρο τη μείωση των σχετικών προστίμων και την απαλλαγή από το 40% των προστίμων. Αξιοσημείωτο τυγχάνει και το γεγονός ότι η αρμόδια Φορολογική Αρχή (Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς), παραβιάζοντας κατάφωρα την αρχή της

χρηστής διοικήσεως, ειδικότερη εκδήλωση της οποίας συνιστά η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, καίτοι εντόπισε το πρόβλημα, αποδίδοντάς το σε σφάλμα του συστήματος, ουδόλως τον κάλεσε – προφανώς σκοπίμως - εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου (ήτοι έως τις 17.12.2021) να προβεί έστω σε εξόφληση του ποσού των **390,12 Ευρώ**, προκειμένου να αποκατασταθεί το πρόβλημα και να προχωρήσει εν συνεχεία σε μείωση κατά 40% του ποσού του προστίμου της διατάξεως του άρθρου 58 του Ν.4174/2013.

**Επειδή** ο προσφεύγων όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και από το σύστημα TAXIS είχε προβεί άμεσα και πριν την πάροδο των τριάντα ημερών (ήτοι την 2/12/2021) στην καταβολή της προκύπτουσας οφειλής όπως αυτή προσδιορίσθηκε κατά τον χρόνο εκκαθάρισης των δηλώσεων και προκειμένου να ευνοηθεί από τις διατάξεις του ν.4512/2018 υπέβαλε επίσης και πριν την πάροδο των 30 ημερών την από 8/12/2021 αίτηση περιορισμού των προστίμων του άρθρου 58 του ΚΦΔ, θεωρώντας ότι σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018, δικαιούται την εν λόγω έκπτωση των προστίμων δεδομένου ότι προέβη στην καταβολή της προκύπτουσας οφειλής εντός του χρόνου που ορίζουν οι ως άνω διατάξεις.

**Επειδή** τελικώς ο προσφεύγων παρά την ανωτέρω καταβολή επιβαρύνθηκε με τα αρχικώς προσδιορισθέντα πρόστιμα καθότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, απέρριψε σιωπηρά την αίτησή του χωρίς όμως έτσι να υφίσταται από την πλευρά της φορολογικής αρχής προς τον προσφεύγοντα καμία σαφή και συγκεκριμένη αιτιολόγηση για ποιο λόγο ο Προϊστάμενος δεν προέβη σε μείωση των προστίμων.

Η φορολογική αρχή, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της προώθησης της εφαρμογής των διατάξεων περί οικειοθελούς συμμόρφωσης και ταχύτερης είσπραξης των φόρων, των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018, όφειλε και μπορούσε να ενημερώσει τον προσφεύγοντα εγκαίρως για την αιτία κωλύματος μείωσης των προστίμων και την τελική επιβάρυνσή του λόγω μη περιορισμού αυτών, ήτοι να τον ενημερώσει ότι εκκρεμούσε ακόμη από την πλευρά του η πληρωμή συγκεκριμένου ποσού διαφοράς αναλογούντων τόκων που προσδιορίσθηκαν συστημικά από την αλλαγή του μήνα, δεδομένου ότι ο προσφεύγων κατά τον χρόνο υποβολής της αίτησής του (8/12/2021) είχε ακόμη το χρονικό περιθώριο να ενεργήσει αναλόγως και να προβεί στην επιπλέον καταβολή της μικρής διαφοράς των αναλογούντων τόκων και να εξασφαλίσει έτσι την πλήρωση των προϋποθέσεων για τον περιορισμό των προστίμων εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα ημερών.

**Επειδή** ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής και με την εισήγηση απόψεων, εισηγείται την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αναφέροντας ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις περιορισμού των προστίμων καθώς ο προσφεύγων δεν προέβη στην πλήρη εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής και των αναλογούντων τόκων χωρίς και πάλι να αναφέρει με συγκεκριμένο και ειδικό τρόπο την διαφορά των αναλογούντων τόκων που εκκρεμούσαν κατά τον χρόνο υποβολής της αίτησης.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη του αιτήματος είναι ακυρωτέα ως ανατιολόγητη και τυπικώς πλημμελής, καθώς παραβιάζει αφενός τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ περί σαφούς και επαρκούς αιτιολόγησης που πρέπει να υφίσταται από την πλευρά της φορολογικής διοίκησης προς τον φορολογούμενο σε περίπτωση ενδεχόμενης φορολογικής επιβάρυνσής του, αφετέρου σε κάθε περίπτωση δεν συνάδει και με το πνεύμα των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018 και της ΠΟΛ 1119/2018, ως προς την ενθάρρυνση της οικειοθελούς συμμόρφωσης (voluntary compliance) των φορολογουμένων προς τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών .

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία **05/04/2022** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....-..... **ΤΟΥ** ..... **με ΑΦΜ** ..... **και την ακύρωση της** της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2021 αιτήσεως του προσφεύγοντος, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος προβεί σε αποδοχή της ως άνω αίτησης και σε σχετικό περιορισμό των υπό κρίση προστίμων του άρθρου 58 του ΚΦΔ κατά 40% αφού προηγηθεί η εξόφληση της οφειλής που υφίσταται από την διαφορά των αναλογούντων τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ μέχρι και την ημερομηνία υποβολής της ως άνω αίτησής του.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.