



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 06/10/2023

Αριθμός απόφασης: 1526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Α 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκουκατά της με αριθ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης χρεών, της ΔΟΥ Αγρινίου, που αφορά πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, το οποίο βεβαιώθηκε με το με αριθμό χρηματικό κατάλογο και Α.Τ.Β. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Αργινίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής τηςκαι μετά τη 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 οίκοθεν 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της ΔΟΥ Αργινίου, δηλώθηκαν στην προσφεύγουσα αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού 901,72 ευρώ, με βάση την βεβαίωση αποδοχών που απέστειλε ο ασφαλιστικός της φορέας το έτος 2021, και αφορούσε το φορολογικό έτος 2020. Συνεπεία της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η αριθ. ειδοπ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα τελικό χρεωστικό ποσό 467,77 ευρώ, έναντι του αρχικού χρεωστικού ποσού ύψους 112,89 ευρώ.

Για την ανωτέρω με αριθμό εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση επιβλήθηκε και βεβαιώθηκε πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β', ποσού 100 ευρώ, στο όνομα του αποβιώσαντος συζύγου της προσφεύγουσας. Η προσφεύγουσα ενημερώθηκε για το ως άνω πρόστιμο με τη με αριθ. πρωτ. προσαλλόμενη ατομική ειδοποίηση χρεών, της ΔΟΥ Αργινίου, που αφορούσε το σύζυγό της

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση :

- 1) της με αριθ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης χρεών, της ΔΟΥ Αργινίου και
 - 2) του πρόστιμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού 100,00 ευρώ το οποίο βεβαιώθηκε με το με αριθμό χρηματικό κατάλογο με Α.Τ.Β.....
- προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Δεν ενημερώθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση για την υποχρέωση ως προς την εμπρόθεσμη υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Δεν είχε πρόθεση να αποφύγει να δηλώσει ή να μην πληρώσει τον οφειλόμενο φόρο, πλην όμως ποτέ δεν

ενημερώθηκε για τη σχετική υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή και πληρωμής, για τις φορολογικές υποχρεώσεις του θανόντος συζύγου της. Επανειλημμένως απευθύνθηκε στην αρμόδια ΔΟΥ Αγρινίου, αιτούμενη να αποπληρώσει οτιδήποτε προέκυπτε σε βάρος της, ωστόσο θεωρεί το πρόστιμο άδικο και καταχρηστικό και να καταλογιστεί αυτό, εν τέλει, στο δικό της όνομα.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθ. πρωτ. προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης χρεών, της ΔΟΥ Αγρινίου, εξετάζεται από την υπηρεσία μας ως παραδεκτή, καθώς από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι κοινοποιήθηκε πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, 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,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) ...

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, σύμφωνα με το έγγραφο με αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1107520 ΕΞ 2016 του Υπουργείου Οικονομικών-Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων με θέμα: «Επιβολή ή μη προστίμων του Κ.Β.Σ. σε βάρος των κληρονόμων αποβιώσαντα υπόχρεου, μετά την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4337/2015.»

«παρ.1.....,παρ.2 Περαιτέρω με την γνωμοδότηση 291/2011 του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε αποδεκτή από τον τότε Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1219/2011, έγινε δεκτό ότι, όταν έχει ήδη αποβιώσει ο παραβάτης διατάξεων του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί να επιβληθεί το πρώτον (δηλαδή δεν μπορεί να εκδοθεί Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Κ.Β.Σ. για πρώτη φορά μετά το θάνατό του) εις βάρος των κληρονόμων του, πρόστιμο κατ' άρθρον 5 του ν.2523/1997 για έκδοση πλαστών ή εικονικών ή λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από αυτόν. Τα ίδια ισχύουν όταν έχει αποβιώσει ο παραβάτης και δεν

έχει επιβληθεί εις βάρος του εν ζωή το οικείο πρόστιμο και σε όλες τις περιπτώσεις παραβάσεων του Κ.Β.Σ. Στο σκεπτικό δε, της γνωμοδότησης αυτής, αναφέρεται ότι, οι διοικητικές κυρώσεις στο φορολογικό δίκαιο, ως μέσο διοικητικού εξαναγκασμού, συνιστούν επαχθείς διοικητικές πράξεις, με τις οποίες επιτυγχάνεται η προστασία του δημοσίου συμφέροντος και από τη νομική φύση τους συνδέονται άμεσα με το φυσικό πρόσωπο, που τέλεσε τις φορολογικές παραβάσεις. Επίσης αναφέρεται ότι, τα πρόστιμα αυτά όπως και όλα τα πρόστιμα του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, επιβάλλονται ανεξαρτήτως διαπιστώσεως ζημίας του Ελληνικού Δημοσίου και ούτε βεβαίως είναι αντίστοιχα κάποιας τυχόν τέτοιας ζημίας αυτού, σε καμία περίπτωση δεν έχουν αποκαταστατικό χαρακτήρα, όπως ορθά δέχθηκε και το Ν.Σ.Κ. με την 551/2006 γνωμοδότησή του και κατά συνέπεια ως έχοντα αυστηρά προσωποπαγή χαρακτήρα δεν είναι δυνατόν το πρώτον να επιβληθούν σε βάρος των κληρονόμων του αποβιώσαντος υποχρέου.

παρ.3. Από τα παραπάνω προκύπτει σαφώς ότι σε περίπτωση θανάτου φυσικού προσώπου (ατομική επιχείρηση), δεν επιβάλλονται κυρώσεις στους κληρονόμους αυτού για παραβάσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και σε όλες τις περιπτώσεις παραβάσεων των διατάξεων του Κ.Β.Σ., που είχε υποπέσει ο θανών και δεν έχει επιβληθεί εις βάρος του εν ζωή το οικείο πρόστιμο. Τα προαναφερόμενα τυγχάνουν εφαρμογής και μετά την κατάργηση από 17.10.2015 των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 και την ισχύ, από την ημερομηνία αυτή και μετά, των μεταβατικών διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, δεδομένου ότι σύμφωνα με το σκεπτικό της προαναφερόμενης γνωμοδότησης, αριθμ. 291/2011, του Ν.Σ.Κ., τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ., ως έχοντα αυστηρά προσωποπαγή χαρακτήρα δεν είναι δυνατόν το πρώτον να επιβληθούν σε βάρος των κληρονόμων του αποβιώσαντος υποχρέου (δηλαδή δεν μπορεί να εκδοθεί Πράξη Επιβολής Προστίμου, για πρώτη φορά μετά το θάνατό του, εις βάρος των κληρονόμων του)».

Επειδή, όπως προκύπτει από τη με αριθ. πρωτ. ατομική ειδοποίηση χρεών, της ΔΟΥ Αγρινίου, το εν λόγω πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ύψους 100,00 ευρώ, βεβαιώθηκε στις με το με αριθμό χρηματικό κατάλογο και Α.Τ.Β.στον ήδη αποβιώσαντα από, σύζυγο της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το ως άνω έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών-Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, δεν επιβάλλονται πρόστιμα για διαδικαστικές παραβάσεις σε αποβιώσαντα, όπως έχει γίνει στην υπό κρίση υπόθεση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου , ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της , και την ακύρωση της με αριθ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης χρεών, της ΔΟΥ Αγρινίου καθώς και το πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, που βεβαιώθηκε με το με αριθμό χρηματικό κατάλογο και Α.Τ.Β. , σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ που βεβαιώθηκε με το με αριθμό χρηματικό κατάλογο και Α.Τ.Β. : **μηδέν (0,00) ευρώ.**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.