



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17-05-2023

Αριθμός απόφασης: 1186

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: ded.ath@aade.gr

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 ΚΦΔ.

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των παρακάτω πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικών δηλώσεων Φ.Π.Α.:

A/A	A.T.B.	ΑΡ. ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
1	250,00	01/01/2014-31/03/2014
2	250,00	01/04/2014-30/06/2014
3	100,00	01/07/2014-30/09/2014
4	100,00	01/10/2014-31/12/2014
5	250,00	01/01/2015-31/03/2015
6	250,00	01/04/2015-30/06/2015
7	250,00	01/07/2015-30/09/2015
8	250,00	01/10/2015-31/12/2015
9	250,00	01/01/2016-31/03/2016
10	250,00	01/04/2016-30/06/2016
11	250,00	01/07/2016-30/09/2016
12	250,00	01/10/2016-31/12/2016
13	250,00	01/01/2017-31/03/2017
14	250,00	01/04/2017-30/06/2017
15	250,00	01/07/2017-30/09/2017
16	250,00	01/10/2017-31/12/2017
17	250,00	01/01/2018-31/03/2018
18	250,00	01/04/2018-30/06/2018
19	250,00	01/07/2018-30/09/2018
20	250,00	01/10/2018-31/12/2018
21	100,00	01/01/2019-31/03/2019
22	250,00	01/04/2019-30/06/2019

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις παρακάτω πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των παρακάτω αρχικών δηλώσεων Φ.Π.Α.:

A/A	ΑΤΒ	ΑΡ. ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΑΡ. ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΗΜ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ
1	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2014-31/03/2014	.....	87,40
2	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2014-30/06/2014	.....	78,43
3	100,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2014-30/09/2014	.....	0,00

4	.....	.....	100,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2014-31/12/2014	.....	0,00
5	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2015-31/03/2015	.....	276,00
6	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2015-30/06/2015	.....	460,00
7	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2015-30/09/2015	.....	253,00
8	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2015-31/12/2015	.....	115,00
9	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2016-31/03/2016	.....	115,00
10	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2016-30/06/2016	.....	115,00
11	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2016-30/09/2016	.....	120,00
12	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2016-31/12/2016	.....	360,00
13	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2017-31/03/2017	.....	168,00
14	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2017-30/06/2017	.....	48,00
15	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2017-30/09/2017	.....	2.520,00
16	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2017-31/12/2017	.....	120,00
17	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2018-31/03/2018	.....	518,40
18	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2018-30/06/2018	.....	554,84
19	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2018-30/09/2018	.....	231,36
20	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2018-31/12/2018	.....	254,40
21	.....	.....	100,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2019-31/03/2019	.....	0,00
22	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2019-30/06/2019	.....	35,76

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή του και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι τα ποσά του οφειλόμενου φόρου ήταν πολύ πιο μικρά από τα επιβληθέντα πρόστιμα. Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υφίσταται κατάφωρη παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και ζητά τα πρόστιμα των 250,00€ να περιοριστούν στο ποσό των 100,00€.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).

...

4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα. β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου 6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α., αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 της με αριθμό ΠΟΛ. 1108/14-04-2014:

«1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση. 2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για του υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 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 υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α' β' γ' δ' σ' και ιγ' της παρ. 1,

β) ...,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β' , γ' , δ' και σ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, ...

...

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως παρατίθεται αναλυτικά στον ανωτέρω πίνακα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την **24-09-2019** τις αρχικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούσαν στα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018, καθώς και στα δύο πρώτα τρίμηνα του φορολογικού έτους 2019. Για τις περιοδικές δηλώσεις βάσει των οποίων προέκυψε φορολογική υποχρέωση επιβλήθηκαν ορθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ πρόστιμα ποσού ύψους 250,00€, ενώ για τις περιοδικές δηλώσεις για τις οποίες δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση επιβλήθηκαν ορθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ πρόστιμα ποσού ύψους 100,00€.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζομένων με τις εν λόγω διατάξεις.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος που βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και β' και παρ. 2 περ. α' και γ' του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Ως οι παρακάτω πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και β' και παρ. 2 περ. α' και γ' του ΚΦΔ:

A/A	A.T.B.	ΑΡ. ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
1	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2014- 31/03/2014
2	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2014- 30/06/2014
3	100,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2014- 30/09/2014
4	100,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2014- 31/12/2014
5	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2015- 31/03/2015
6	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2015- 30/06/2015
7	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2015- 30/09/2015
8	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2015- 31/12/2015
9	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2016- 31/03/2016
10	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2016- 30/06/2016
11	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2016- 30/09/2016
12	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2016- 31/12/2016
13	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2017- 31/03/2017
14	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2017- 30/06/2017

15	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2017- 30/09/2017
16	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2017- 31/12/2017
17	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2018- 31/03/2018
18	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2018- 30/06/2018
19	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/07/2018- 30/09/2018
20	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/10/2018- 31/12/2018
21	.....	.....	100,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/01/2019- 31/03/2019
22	.....	.....	250,00	.....	ΑΡΧΙΚΗ	01/04/2019- 30/06/2019

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.