



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 25/02/2015

Αριθμός απόφασης: 765

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. (αριθμ. πρωτ.) Απόφασης Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος- Αρθ. 4 του ν 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικ. έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ. (αριθμ. πρωτ.) Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος - Αρθ. 4 του ν 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αρ. (αριθμ. πρωτ.) Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 150,00 € για το οικ. έτος 2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/97, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση μερικά ή ολικά της παραπάνω πράξης και την απαλλαγή από το επιβληθέν πρόστιμο, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1317/2-12-1997, το πρόστιμο του άρθρου 4 του ν.2523/1997 περιορίζεται, βάσει των διατάξεων του ΚΦΔ στα 100,00 € και επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, δηλαδή στις περιπτώσεις που το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης μετά την υποβολή της δήλωσης είναι μηδενικό.
- Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του ν.4174/2013 « Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.». Στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει ανακριβή δήλωση, ούτε πρόκειται για παράβαση φοροδιαφυγής.
- Είναι συνεπής στις φορολογικές της υποχρεώσεις.
- Κατά τα έτη 2012, 2013 έως τον Σεπτέμβριο του 2014 ήταν άνεργη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/97, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 3 εδάφιο πρώτο του Ν.2948/2001,ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 και ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από 01/01/2002 και μετά, ορίζεται ότι :

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται **εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 1 εδάφια πρώτο, δεύτερο και τρίτο του ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε με την παρ.6 άρθρου 8 Ν.3842/2010,ΦΕΚ Α` 58 και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 8 παρ.2 του Ν.4110/2013,ΦΕΚ Α 17/23.1.2013, με ισχύ για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και επόμενα, ορίζεται ότι :

«1 Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα είτε αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν είτε ταχυδρομείται επί αποδείξει.

Με τη χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών γίνεται υποχρεωτικά η υποβολή από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63.

Η δήλωση υποβάλλεται από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου του οικείου οικονομικού έτους και μέχρι την έναρξη του ωραρίου λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών της επόμενης μέρας από την ημέρα λήξης της προθεσμίας.»

Επειδή σύμφωνα με ΠΟΛ 1154/26-6-13 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, περί παράταση προθεσμίας υποβολής με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ε1) οικον. έτους 2013, αναφέρεται ότι :

«1. Η προθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τους υπόχρεους του άρθρου 62 του ΚΦΕ, που γίνεται υποχρεωτικά με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2013, παρατείνεται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου ως εξής: για το ψηφίο: 1 και 2 έως και την 22α Ιουλίου 2013, για τα ψηφία: 3 και 4 έως και την 29η Ιουλίου 2013, για τα ψηφία: **5 και 6 έως και την 5η Αυγούστου 2013**, για τα ψηφία: 7 και 8 έως και την 12η Αυγούστου 2013, για το ψηφίο: 9 έως και την 26η Αυγούστου 2013 και για το ψηφίο 0 έως και την 30η Αυγούστου 2013.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του ν. 4183/2013 ορίζεται ότι :

« 1. **Παρατείνεται η προθεσμία υποβολής** της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων **οικονομικού έτους 2013 μέχρι και την 30ή Αυγούστου 2013** ανεξάρτητα από το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ των υπόχρεων.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρων 60-62 ν.2238/94) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη υπ'αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου, η προσφεύγουσα, ΑΦΜ, υπέβαλε **εκπρόθεσμα** μέσω taxisnet την υπ'αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 62 παρ.1 του ν.2238/94.

Επειδή στο φυσικό φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης που μας διαβιβάστηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, υπάρχει αντίγραφο της με αριθμ. καταχώρησης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013, η οποία υπεβλήθη στις **21/09/2013**, ήτοι ημερομηνία μεταγενέστερη της οριζόμενης ως καταληκτικής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του ν. 4183/2013 (30/08/2013). Η εν λόγω δήλωση εκκαθαρίστηκε μέσω taxis **και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης ήταν μηδενικό.**

Επειδή με το με αριθμ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2013, που εκδόθηκε βάσει της ως άνω υποβληθείσας από την προσφεύγουσα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικον. έτους, δεν προέκυψε ποσό φόρου προς πληρωμή.

Επειδή με την υπ'αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ορθά επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 150,00 €, καθόσον βάσει των ανωτέρω, η προσφεύγουσα υπέπεσε σε παράβαση εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης οικον. έτους 2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4§1 του ν. 2523/97 (πρόστιμο από 117 € μέχρι 1.170 €).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α και παρ. 2 περ. α 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 υποβάλει 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι : «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ'ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 66 του ιδίου ως άνω νόμου, όπως τροποποιήθηκαν με την περ.19, υποπαρ.Δ.2 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014,ΦΕΚ Α 85/7.4.2014 και σύμφωνα με την περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές, ορίζεται ότι :

«19. Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 παρ. 1 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α` του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί περιορισμού του επιβληθέντος προστίμου άρθρου 4 του ν.2523/97 στα 100,00 €, βάσει των διατάξεων του ΚΦΔ, απορρίπτεται ως αβάσιμος. Ο τιθέμενος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 66 του ν.4174/2013, περιορισμός το καταβλητέο ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α` του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ποσό, ήτοι ποσό 100,00 €, αφορά περιπτώσεις **υποβολής, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση**, ενώ στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 21/09/2013, δηλαδή πριν από την 01/01/2014 εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 και επομένως ορθά επιβλήθηκε πρόστιμο κατ'εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων του άρθρ. 4 του ν. 2523/97.

Επειδή επιπροσθέτως η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 61 περί απαλλαγής από το επιβληθέν πρόστιμο για λόγους ανωτέρας βίας.

Επειδή, επικουρικώς αναφέρουμε ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν.4174/2013 περί απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας ορίζεται ότι :

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

Επειδή, ανωτέρα βία νοείται κάθε γεγονός απρόβλεπτο και εξαιρετικό, το οποίο, δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και σύνεσης και το οποίο, στη συγκεκριμένη περίπτωση, κατέστησε αδύνατη την εμπρόθεσμη υποβολή της φορολογικής δήλωσης οικον. έτους 2013 από την προσφεύγουσα.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ως πραγματικό γεγονός μόνο την ανεργία της κατά τα έτη 2012, 2013 έως τον Σεπτέμβριο του 2014 και την απολαβή χαμηλών αποδοχών.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 εμπροθέσμως, δεν οφείλεται σε ανωτέρα βία, με την έννοια ότι το επικαλούμενο στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή γεγονός της ανεργίας της προσφεύγουσας κατά τα έτη 2012, 2013 έως τον Σεπτέμβριο του 2014 και οι επικαλούμενες χαμηλές αποδοχές της, αλυσιτελώς προβάλλονται. Οι εν λόγω ισχυρισμοί δεν αποτελούν γεγονός τυχερό και απρόβλεπτο που δεν θα μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και συνέσεως, ούτε δύνανται να αποτελέσουν για την προσφεύγουσα λόγω απώλειας της προθεσμίας υποβολής φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2013 και να εμποδίσουν την προσφεύγουσα από την εμπρόθεσμη εκπλήρωση των φορολογικών της υποχρεώσεων ως προς την υποβολή φορολογικής δήλωσης.

Επειδή, η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεσμεύεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/97, ως προς την επιβολή του προσήκοντος προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Κατ' εφαρμογή δε των ανωτέρω διατάξεων, μόνος ο ισχυρισμός της διοικούμενης περί ανεργία της δεν επαρκεί για την απαλλαγή από το επιβληθέν πρόστιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας
....., ΑΦΜ

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

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2013

Πρόστιμο άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/97 : **150,00 €**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).