

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 14/09/2018

Αριθμός απόφασης: 4045

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 18/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκουΚΟΡΙΝΘΙΑΣ, οδός, κατά της υπ' αριθμ./14-02-2018 απόφασης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./14-02-2018 απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./14-02-2018 απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο για το φορολογικό έτος 2015 ποσού 100,00 ευρώ. Το ως άνω ποσό αφορά πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, καθώς από έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων την 20/09/2016 υπέβαλε εκπρόθεσμα μέσω taxisnet την υπ' αριθμ.τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 παρ. 3 του ν.4172/2013, γεγονός το οποίο επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη διαγραφή του παραπάνω προστίμου για λόγους επιείκειας και κατανόησης στο πρόβλημα που αντιμετωπίζει, καθώς κατά το παραπάνω χρονικό διάστημα βρισκόταν σε απόλυτη οικονομική ένδεια και διέμενε, όντας επίσης ΑΜΕΑ με ποσοστό αναπηρίας 67%. Τη φορολογική του δήλωση την υπέβαλε, έστω και καθυστερημένα, μέσω λογιστή στην Κόρινθο

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή στο άρθρο 18 παρ. 1 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται:

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

Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 67 του ν. 4172/2013**, όπως ίσχυε για το φορολογικό έτος 2015:

«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

.....

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

Επειδή με τις **ΠΟΛ. 1044/18.4.2016**, **ΠΟΛ. 1090/30.6.2016** και **ΠΟΛ. 1105/15.7.2016** παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων ως εξής:

ΠΟΛ. 1044/18.4.2016: *«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30η Ιουνίου 2016.*»

ΠΟΛ. 1090/30.6.2016: *«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.»*

ΠΟΛ. 1105/15.7.2016: *«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016.*»

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 εμπρόθεσμα, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Στη συνέχεια υπέβαλε μεν εκπρόθεσμα στις 20/09/2016 τη με αριθμ./2016 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, σε αυτήν ωστόσο δεν περιλαμβάνεται φορολογητέα ύλη καθόσον δηλώθηκε μόνο ότι γιαο προσφεύγων κατοικούσε ως φιλοξενούμενος στον Η παραπάνω τροποποιητική δήλωση δε μετέβαλε τη δηλούμενη φορολογητέα ύλη και ως εκ τούτου εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2016 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με μηδενικό ποσό.

Επειδή, στις διατάξεις της **περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου
.....»

Επειδή, στις διατάξεις περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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 σύμφωνα με την ΠΟΛ.1181/23.7.2014:

«Σχετικά με τη διαχείριση των εκπρόθεσμων τροποποιητικών ηλεκτρονικών φορολογικών δηλώσεων διευκρινίζονται τα εξής:

1. Όλες οι τροποποιητικές ηλεκτρονικά υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ανεξάρτητα από τις μεταβολές που θα δηλώνονται σε αυτές (έντυπα Ε1, Ε2 και Ε3) θα εκκαθαρίζονται άμεσα και εκ των υστέρων θα διενεργείται δειγματοληπτικός έλεγχος ανάλογα με το αντικείμενο της τροποποιητικής (περίπτωση ανάκλησης εισοδήματος ή ανάκλησης τεκμηρίων, τροποποιητικές δηλώσεις για τις οποίες έχει δηλωθεί αυτοέλεγχος κατά την αρχική υποβολή κτλ).

2. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικών τροποποιητικών δηλώσεων, επιβάλλονται σύμφωνα με την παραγρ. 18 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 (προσαύξηση φόρου 1% για κάθε μήνα εκπρόθεσμης υποβολής αρχής γενομένης από 15.7 2014), ενώ μετά την απόκτηση εκτελεστού τίτλου επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 57 και υπολογίζονται οι τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (4174/2013).

3. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση (μηδενικές ή πιστωτικές) ή τροποποιητικών δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, ισχύει η παράγρ. 19 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 βάσει της οποίας επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 παράγρ. 1 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά τα 100 ευρώ.

4. Υπενθυμίζουμε ότι με την ερμηνευτική εγκύκλιο του ν. 2523/1997, ΠΟΛ.1317/2.12.1997, είχε διευκρινισθεί ότι εφόσον ο φορολογούμενος υποβάλλει εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για να δηλώσει κάποιο στοιχείο με την παράλειψη του οποίου, δεν παρέβη κάποια φορολογική διάταξη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο.
.....»

Επειδή σύμφωνα και με το Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με το οποίο δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013):

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) , αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. (Διευκρινίζεται ότι η εν λόγω διάταξη δεν έχει εφαρμογή στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις οποίες ο Κ.Φ.Δ. θα εφαρμοστεί από 1-1-2015, άρα και η εν λόγω διάταξη).

3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, δεν πρόκειται για εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την έννοια της επαύξησης ή μείωσης της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος, καθώς ο προσφεύγων προέβη στην τροποποιητική δήλωση προκειμένου να διορθώσει το στοιχείο της κατοικίας στην αρχική του δήλωση, χωρίς να έχει παραβεί κάποια φορολογική διάταξη. Η εν λόγω τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε μεν εκπρόθεσμα ωστόσο σε αυτή δεν περιλαμβάνεται φορολογητέα ύλη, καθόσον δηλώθηκε μόνο η φιλοξενία, γεγονός που δεν παράγει τεκμαρτό εισόδημα ή δαπάνη για τον προσφεύγοντα και δεν αποτελεί φορολογητέα ύλη. Κατά συνέπεια θεωρείται ότι συμπληρώθηκε ένα πληροφοριακό στοιχείο, το οποίο για λόγους χρηστής διοίκησης δε δύναται να παράξει κυρώσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜκαι την ακύρωση της υπ' αριθμ./14-02-2018 απόφασης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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