



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1342/05-07-2018

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης
Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313333254
Αριθ. fax: 2313333258
Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..
2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... Κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/...-...-2018 **Πράξης Επιβολής Προστίμου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το **φορολογικό έτος 2014**.
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την **Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... Κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/...-...-2018 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το **φορολογικό έτος 2014**, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ **Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%**), για εκπρόθεσμη υποβολή, κατά την **09/09/2015**, μέσω διαδικτύου, της με αριθμό καταχώρησης **τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014**.

... προσφεύγ..... **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **.../.../2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Το μοναδικό στοιχείο στο οποίο επήλθε μεταβολή με την υποβληθείσα, μέσω διαδικτύου, με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/09-09-2015 τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014, σε σχέση με την εμπροθέσμως υποβληθείσα, μέσω διαδικτύου, με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/-08-2015 οικεία αρχική δήλωση, ήταν ο αριθμός παροχής ηλεκτρικού ρεύματος που μεταβλήθηκε από 999999999 σε για το δηλωθέν, στο έντυπο Ε2, ακίνητο με αύξοντα αριθμό καταχώρησης, το οποίο αφορά σε κενή ισόγεια επαγγελματική στέγη, επιφάνειαςτ.μ., κυριότητας τ... προσφεύγο..... κατά%, στην οδό αριθμός στ... . Με την εν λόγω μεταβολή δεν επήλθε παραβίαση φορολογικής διάταξης και δεν προκύπτει υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υπό την έννοια της επαύξησης ή της μείωσης της φορολογικής υποχρέωσης τ... προσφεύγο..... .

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παράγραφοι 1 και 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν έως την 16/01/2018 πριν από την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 397 παράγραφος 2 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018), οριζόταν ότι

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

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο και παράγραφος 3 εδάφιο πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) (ΦΕΚ167Α/23-07-2013), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παράγραφος 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

«22. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1^η Ιανουαρίου 2015. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 (Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο και παράγραφος 2 εδάφιο τέταρτο της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 (ΦΕΚ763Β/30-04-2015) Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι

«1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013, ΦΕΚ167Α/23-07-2013) υποβάλλονται

υποχρεωτικά, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30/06/2015.

2. Όλες οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1184/21-08-2015 (ΦΕΚ1816Β/21-08-2015) Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013», ορίζεται ότι

«1. Η παράγραφος 1 της ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257Β/25-06-2015), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της από την ΠΟΛ.1151/14-07-2015 (ΦΕΚ1500Β/17-07-2015), αντικαθίσταται ως εξής: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της ΠΟΛ.1198/03-09-2015 (ΦΕΚ1873Β/04-09-2015) Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 σε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 και καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων», ορίζεται ότι

«1. Στην παράγραφο 1 της Απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257Β/25-06-2015) προστίθενται εδάφια ως εξής:

«Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2014, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η 04/09/2015.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση β) και παράγραφος 2 περίπτωση β) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

β) Δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση.

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

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, ωστόσο, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παράγραφος 2 περίπτωση β) της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», ορίζεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παράγραφος 1 περιπτώσεις β) και γ)].

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή την μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση,

πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,
Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).».

Επειδή, εξάλλου, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)», ορίζεται ότι
«3. Επομένως, **τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στην 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, ... προσφεύγ.... υπέβαλε εμπροθέσμως, κατά την .../08/2015, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης αρχική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 102,79 €. Την 09/09/2015, ... προσφεύγ..... υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε το ίδιο ως άνω χρεωστικό ποσό των 102,79 €. **Η μοναδική μεταβολή που επήλθε με την τροποποιητική δήλωση, σε σχέση με την αρχική δήλωση, ήταν ο αριθμός παροχής ηλεκτρικού ρεύματος που μεταβλήθηκε από 99999999 σε για το δηλωθέν, στο έντυπο Ε2, ακίνητο με αύξοντα αριθμό καταχώρησης, το οποίο αφορά σε κενή ισόγεια επαγγελματική στέγη, επιφάνειαςτ.μ., κυριότητας τ... προσφεύγο..... κατά%, στην οδό αριθμός στ... ..** Η ανωτέρω μεταβολή στον αριθμό παροχής ηλεκτρικού ρεύματος **δεν συνιστά μεταβολή στην δηλούμενη φορολογητέα ύλη, ούτε δήλωση νέας φορολογητέας ύλης, ούτε τροποποίηση ή συμπλήρωση ουσιαστικών στοιχείων της δήλωσης** ως αυτά ορίζονται στην ΠΟΛ.1088/17-04-2015 (ΦΕΚ763Β/30-04-2015) Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (παράγραφος 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, εκ της εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/09-09-2015 τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014 τ... προσφεύγο....., η οποία ήταν χρεωστική, **δεν στοιχειοθετείται** διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), περί εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης, που να επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 2 περίπτωση β) του ίδιου νόμου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.: και την **ακύρωση** της με αριθμό/...-...-2018 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... με βάση την παρούσα Απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Η με αριθμό/....-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
....., ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (χρεωστική) [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση β) και παράγραφος 2 περίπτωση β) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)].	100,00 (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί χαρτοσήμου 2,4%)	<u>0,00</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

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

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**