



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29/05/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1108

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21/02/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» (πλέον), Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό/18-01-2018 πράξης επιβολής προστίμου – άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 - του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./18-01-2018 πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ. 54 του Ν. 4174/2013- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., 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 τη με αριθμό/18-01-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 500,00€, γιατί υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 27/12/2017 2η τροποποιητική της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (αρ. δήλωσης/2017), από την εκκαθάριση της οποίας δε διαφοροποιήθηκε το χρεωστικό ποσό της αρχικής δήλωσης.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η με αριθμό/18-01-2018 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διότι :

Υπέβαλε στις 27/12/2017 2η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων με αριθμό δήλωσης από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 42.002,58€, ίδιο με αυτό της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης.

Επειδή με τη διάταξη του άρθρ. 18 ν. 4174/2013 ως ίσχυε μέχρι 17-01-2018 πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 397 παρ. 1 του Ν. 4512/2018 οριζόταν ότι «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 φορολογικού 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». Σύμφωνα δε με το άρθρ. 19 παρ. 2 ν. 4174/2013, «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 με το άρθρο 19 του ν. 4174/2013, ως ίσχυε μέχρι 17-01-2018, ήτοι πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 397 παρ. 2 του Ν. 4512/2018 οριζόταν 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 σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 έγγραφο της Δ/σης Άμεσης Φορολογίας με το οποίο δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):

«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, με το άρθρο 68 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν «ηλεκτρονικά» και όλα τα εισοδήματα τους στη Φορολογική Διοίκηση.

2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1130/25-06-2015 ορίζεται ότι :

«2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013, που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας παρατείνεται μέχρι την 20η Ιουλίου 2015».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1151/17-7-2015 ορίζεται ότι :

«2. Η παράγραφος 2 της ίδιας ως άνω απόφασης αντικαθίσταται ως εξής:

Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013, που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας παρατείνεται μέχρι την 20η Αυγούστου 2015».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1198/04-09-2015 ορίζεται ότι :

« 1. Στην παράγραφο 1 της αριθμ. απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού ΠΟΛ. 1130/25.6.2015 (ΦΕΚ Β' /1257) 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 . Αντιθέτως, θα επιβάλλεται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής 0,73%, όπως ορίζεται στο άρθρο 53 του ίδιου νόμου και δεν θα ισχύει η έκπτωση 2% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής».

2. Η παράγραφος 2 της αριθμ. ΠΟΛ. 1130/25.6.2015 (ΦΕΚ Β'/1257) απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής:

Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας παρατείνεται μέχρι την 31η Αυγούστου 2015. Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 ισχύουν όσα αναφέρονται στην παράγραφο 1 της παρούσας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 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:

.....

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

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

.....»

δ) «πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων «β', γ', δ' και στ'» της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/ 20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»: «2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

.....

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακόσιων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54)

.....

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την αντιπαραβολή της υπ' αριθμ./06-07-2015 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, με την υπ' αριθμ./27-12-2017 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του προσφεύγοντος, δεν δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη, δεν έχει επέλθει ουδεμία μεταβολή στη φορολογητέα ύλη, αλλά ούτε και τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που ορίζει τον τύπο και το περιεχόμενό της. Αντίθετα δηλώνεται μόνο ο κωδικός 652 και συγκεκριμένα συμπληρώνεται η ένδειξη «όχι» (υπάγεστε στην παρ. 2 άρθρου 58 ν. 4172/2013 και είστε εγγεγραμμένοι στο Μητρώο του άρθρου 19 του ν. 4384/2016) η συμπλήρωση του οποίου με την ένδειξη όχι δεν ασκεί καμία επιρροή στην εκκαθάριση της δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων σε σχέση με την πρώτη.

Επειδή, συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, δεν πρόκειται ούτε για την κατ' άρθρο 54§1 περ. β' του Ν. 4174/2013 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την παραπάνω έννοια, ήτοι με την έννοια της επαύξησης ή μείωσης της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος, αλλά ούτε και για την κατ' άρθρ. 54§1 περ. α' εκπρόθεσμη δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα (όπως είναι λ.χ. οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών, η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κλπ.).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ./21-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» (νυν), Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αρ./18-01-2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ./18-01-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014.

Πρόστιμο αρ. 54 παρ. 1β και 2δ του Ν. 4174/2013	Βάσει ελέγχου 500,00€	Βάσει απόφασης 0,00€
--	--------------------------	-------------------------

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.