



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604537

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα,

18.05.2018

Αριθμός απόφασης:

2508

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. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 20.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ , κατοίκου , οδός κατά της με αριθμό/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ για το οικον. έτος 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ για το οικον. έτος 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του 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 τη με αριθμό/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα ποσού 150,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με αριθμό/2014 για το οικον. έτος 2014.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η με αριθμό/2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τα εξής:

Η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για της φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2013 ήταν μηδενική και υπεβλήθη μόνο για να συμπεριλάβει το όνομα του γιού της ως φιλοξενούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 «Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης» του ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 8 του ν.4110/2013 (και ισχύει για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2013 και ένθεν): «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 το άρθρο 4 παρ.1 του νόμου 2523/1997

1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από 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 το άρθρο 19 παρ.3 του νόμου 4174/2013

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών,

.....

ε.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ.19 του νόμου 4174/2013

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 σύμφωνα με την απόφαση [ΠΟΛ.1317/2.12.1997](#), το πρόστιμο του άρθρου 4 του νόμου 2523/1997, το οποίο όπως προαναφέραμε περιορίζεται -βάσει των διατάξεων των Κ.Φ.Δ.- στα 100 ευρώ, 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 είναι πιστωτικό ή μηδενικό.** Επιπλέον, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος παραβαίνει κάποια φορολογική υποχρέωσή του και όχι σε κάθε περίπτωση που υποβάλλει κάποια συμπληρωματική ή τροποποιητική δήλωση. Επίσης, εφόσον ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για να δηλώσει κάποιο στοιχείο το οποίο παρέλειψε να δηλώσει, αλλά με αυτή την παράλειψή του δεν παραβίασε κάποια φορολογική διάταξη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο, στην περίπτωση βέβαια που δεν προκύπτει διαφορά φόρου (βλ. σχετ. έγγρ. υπ. Οικ. 1090129/Α0012/8.10.2003).

Περαιτέρω σύμφωνα με την. **ΠΟΛ.1279/31.12.1999** (Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 4 του 2523/1997)

2. Προκύπτει ότι το πρόστιμο επιβάλλεται μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος παραβαίνει τις φορολογικές υποχρεώσεις του και όχι σε κάθε περίπτωση που υποβάλλει κάποια συμπληρωματική δήλωση. Συνεπώς, αν ο φορολογούμενος υποβάλει εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για να δηλώσει κάποιο στοιχείο, το οποίο παρέλειψε να δηλώσει αλλά με αυτή την παράλειψή του δεν παραβίασε κάποια φορολογική διάταξη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο και στην περίπτωση που δεν προκύπτει διαφορά φόρου, για να επιβληθεί πρόσθετος φόρος.

3. Ενδεικτικά, σημειώνουμε ορισμένες περιπτώσεις υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης, κατά τις οποίες δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. [2523/1997](#).

Υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης:

- Για τέκνο που βαρύνει τον υπόχρεο αλλά αυτός δεν το είχε αναγράψει στην αρχική του δήλωση,
- ή με εισόδημα απαλλασσόμενο από το φόρο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο,
- ή με χρηματικό ποσό που προέρχεται από διάθεση περιουσιακού στοιχείου για κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης,
- ή με έξοδα ιατρικής περίθαλψης,
- ή για διόρθωση της επιφάνειας ακινήτου (αύξηση ή μείωση της επιφάνειας σε τ.μ.) η οποία πρέπει να κυμαίνεται μέσα σε λογικά πλαίσια, κατά την κρίση πάντα του Προϊσταμένου ΔΟΥ, ο οποίος θα λαμβάνει υπόψη του το είδος του ακινήτου (αγροτικό, αστικό), τον τρόπο απόκτησής του (αγορά, κληρονομιά, χρησιμηλασία), την εκμετάλλευσή του (εκμίσθωση, ιδιόχρηση, απλή κατοχή) κ.λπ.

Επειδή σύμφωνα με την. **ΠΟΛ.1252/2015** (Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62).

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). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του ΚΦΑΣ που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων.

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).

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

Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται μόνον κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58, 58Α (περ. 2) ή 59, κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, δεν πρόκειται για εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την έννοια της επαύξησης ή μείωσης της φορολογικής υποχρέωσης της προσφεύγουσας, αφ' ης στιγμής το μοναδικό στοιχείο στο οποίο επήλθε μεταβολή με την/2014 τροποποιητική της δήλωση ήταν να συμπεριλάβει το όνομα του γιού της ως φιλοξενούμενο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 20.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθμό/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ για το οικον. έτος 2014.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.

