



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, 3-5-2018

Αριθμός απόφασης: 2236

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 1036990 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ, οδός, κατά της Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ, φορολογικού έτους 2014, η οποία βεβαιώθηκε ταμειακά με το Α.Τ.Β. /8-11-2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ, φορολογικού έτους 2014, η οποία βεβαιώθηκε ταμειακά με το Α.Τ.Β. /8-11-2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στις 24-6-2015 ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα ηλεκτρονικά την υπ' αρ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, στην οποία δήλωσε μόνο εισόδημα από τόκους καταθέσεων ποσού 242,48€, καθόσον την εν λόγω χρήση ήταν άνεργος και δε λάμβανε ουδέν εισόδημα ως μισθό ή επίδομα ανεργίας ούτε και οποιοδήποτε άλλο εισόδημα από άλλη πηγή. Αυθημερόν εξεδόθη η υπ' αρ, ειδοποίηση/24-6-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης ήταν μηδενικό.

Στις 3-10-2015, ήτοι μετά τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, διενεργήθηκε νέα εκκαθάριση από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων με βάση τη με αρ. εκπρόθεσμη 1^η τροποποιητική δήλωση που έγινε από την ίδια τη Φορολογική Διοίκηση, στην οποία εμφανίστηκε για πρώτη φορά τεκμαρτό φορολογητέο εισόδημα ποσού 3.000€, με αποτέλεσμα ο αναλογούν φόρος να υπολογιστεί επ' αυτού στο ποσό των 97,04€, λόγω προσαύξησης φόρου αποδείξεων 60,67€ και να εμφανιστεί τελικό χρεωστικό ποσό εκκαθάρισης 60,67€.

Στις 15-10-2015 ο προσφεύγων προέβη στην υποβολή της υπ. αρ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, στην οποία δήλωσε ποσό 300€ ως δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049) και το αποτέλεσμα της εκ νέου εκκαθάρισης ήταν μηδενικό.

	Αρχική δήλωση	1^η τροποποιητική δήλωση	2^η τροποποιητική δήλωση
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	242,48€	242,48€	242,48€
Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών		2.757,52€	2.757,52€
Φορολογητέο εισόδημα	242,48€	3.000€	3.000€
Φόρος κλίμακας	36,37€	643,02€	643,02€
Φόρος που αναλογεί	36,37€	97,04€	36,37€
Φόρος που παρακρατήθηκε	36,37€	36,37€	36,37€
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049)			300€
Αποτέλεσμα εκκαθάρισης	0€	60,67€	0€

Με την Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ, φορολογικού έτους 2014, η οποία βεβαιώθηκε ταμειακά με το Α.Τ.Β./8-11-2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), καθόσον υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ. 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, την 15/10/2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι η εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε χωρίς δική του υπαιτιότητα αλλά από αποκλειστική υπαιτιότητα της Φορολογικής Διοίκησης και ως εκ τούτου εσφαλμένα του επιβλήθηκε το πρόστιμο του αρ. 54 Ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν. 4174/2013: «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 19 του ν. 4174/2013 :

- «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 άρθρο 67§§1,3 του ν. 4172/2013:

- «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, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. ...
3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1130/25.06.2015 : « 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**. 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.

Επειδή, σύμφωνα με τη με αρ. πρωτ. **ΔΕΑΦ 1144341 ΕΞ 2015/3.11.2015** με θέμα «**Παροχή διευκρινίσεων για τις διατάξεις των παρ. 2, 3 και 4 του άρθρου 1 του ν.4330/2015 (ΦΕΚ Α'59/16.6.2015)**» ορίζεται ότι:

Σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν.4330/2015 προστέθηκε νέα φράση στο τέλος της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του ΚΦΕ (ν.4172/2013). Με τις προϊσχύουσες διατάξεις της περίπτωσης α' οριζόταν, ότι η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 34, φορολογείται με τη φορολογική κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ΚΦΕ εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία. Με βάση τις νέες διατάξεις ορίζεται, ότι φορολογείται επίσης με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15 του ΚΦΕ και η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού εισοδήματος και του εισοδήματος που αποκτά ο φορολογούμενος μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι το τεκμαρτό εισόδημα του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ.

2. Με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του ίδιου άρθρου και νόμου καταργήθηκε επίσης η περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του ΚΦΕ. Η καταργούμενη αυτή περίπτωση όριζε, ότι δεν εφαρμόζεται η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη εφόσον ο φορολογούμενος ή τα εξαρτώμενα μέλη αποκτούν εισόδημα μόνο από τόκους και ακίνητα.

3. Με τις διατάξεις της παραγρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι οι διατάξεις των παραγρ. 1 και 2 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για το φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1 2014 και μετά.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 1 του ν.4330/2015 προστέθηκε νέα παράγραφος 35 στο άρθρο 72 του ΚΦΕ με την οποία ορίζεται, ότι όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων κατά το φορολογικό έτος 2014 δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα, το εισόδημα αυτό, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών- συνταξιούχων της παρ.1 του άρθρου 15. Εάν το πραγματικό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ, το υπερβάλλον ποσό φορολογείται με την κλίμακα της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για τους φορολογούμενους που διέκοψαν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, για το εισόδημα που απέκτησαν μετά τη διακοπή της.

5. Στην πράξη εμφανίσθηκαν περιπτώσεις φορολογουμένων οι οποίοι υπέβαλλαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 πριν από τις 16.6.2015 (ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4330/2015 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως) δηλώνοντας εισοδήματα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. Οι εν λόγω φορολογούμενοι είχαν υπόψη τους τις προϊσχύσασες διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες δεν εφαρμόζεται η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη στην περίπτωση τόκων και ακινήτων και ότι η τυχόν προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων φορολογείται με την κλίμακα της επιχειρηματικής δραστηριότητας της παρ.1 του άρθρου 29 και συνεπώς δεν δήλωσαν στον κωδ.049 τις απαιτούμενες αποδείξεις αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ.24 του άρθρου 72. Με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν.4330/2015 η τυχόν προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων για τους ανωτέρω φορολογούμενους των οποίων το τεκμαρτό εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ φορολογείται με την κλίμακα των μισθωτών της παρ.1 του άρθρου 15 υπό την προϋπόθεση της δήλωσης του απαιτούμενου ποσού αποδείξεων αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 16.

Ομοίως, φορολογούμενοι υπέβαλλαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 πριν από τις 16.6.2015 χωρίς να έχουν υπόψη τους τα αναφερόμενα στην παρ.4 του παρόντος και συνεπώς για τον υπολογισμό του φόρου της παρ.1 του άρθρου 15 δεν λήφθηκε υπόψη η μείωση φόρου του άρθρου 16, αφού αυτοί δεν δήλωσαν το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

6. Ενόψει των ανωτέρω και προκειμένου οι παραπάνω φορολογούμενοι να έχουν επίσης τη μείωση του φόρου του άρθρου 16, μπορούν να υποβάλουν έως 31.12.2015 και για το φορολογικό έτος 2014 τροποποιητικές δηλώσεις χωρίς κυρώσεις. Οι υποβαλλόμενες αυτές τροποποιητικές δηλώσεις στις οποίες δηλώνεται ποσό αποδείξεων αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών,

θεωρούνται εμπρόθεσμες. Τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που για την ίδια αιτία έχουν υποβληθεί έως την έκδοση της παρούσας θεωρούνται εμπρόθεσμες.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η υπ' αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 υπεβλήθη στις 15-10-2015, ήτοι πριν την έκδοση της ΔΕΑΦ 1144341 ΕΞ 2015/3.11.2015, σύμφωνα με την παρ.6 αυτής, θεωρείται **εμπρόθεσμη**.

Επειδή, συνεπώς, εσφαλμένα επεβλήθη στον προσφεύγοντα το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§2 περιπτ. α' του ν.4174/2013 πρόστιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2014: Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013: **0,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.