



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1846/08-09-2017

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.thess@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 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1140Β/27-04-2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά της με αριθμό/...-...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2014.**

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε σε βάρος τ... ανωτέρω προσφεύγο..... .

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2017 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/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2014, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο ποσού 100,00 €**, επειδή, από την κατάσταση εκπροθέσμως υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01/01/2014 έως 31/12/2014) που εστάλη από την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) στη Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι ... προσφεύγ..... **είχε υποβάλει εκπροθέσμως, κατά την 03/11/2015, μέσω της διαδικτυακής ιστοσελίδας της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών www.gsis.gr, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/03-11-2015 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, η οποία ήταν μηδενική.**

... προσφεύγ..... **Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο όπως αυτός διατυπώθηκε:**

Με την επίμαχη τροποποιητική δήλωση, η οποία είναι μηδενική, όπως άλλωστε και η αρχική δήλωση, έγινε μεταβολή μόνο στο έντυπο Ε2. Ειδικότερα, στην αρχική δήλωση, δύο (2) οικίες εκ των δηλωθέντων ακινήτων δηλώθηκαν, εκ παραδρομής, με τον κωδικό των εκμισθωμένων κατοικιών, αντί του ορθού κωδικού των κενών ακινήτων. Το λάθος αυτό διορθώθηκε με την υποβολή της επίμαχης τροποποιητικής δήλωσης, προκειμένου ... προσφεύγ..... να επωφεληθεί της έκπτωσης των κενών και μη ηλεκτροδοτούμενων ακινήτων, η οποία, ωστόσο, είχε καταργηθεί. Η εν λόγω αποτελεί μεταβολή πληροφοριακού μόνον χαρακτήρα που δεν επηρέασε το φορολογικό αποτέλεσμα. Επιπροσθέτως, κατά την 03/11/2015 που είναι ο χρόνος υποβολής της επίμαχης τροποποιητικής δήλωσης, δεν είχε δημοσιευθεί η ερμηνευτική εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ.1252/20-11-2015, περί παροχής διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53 – 62 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται 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.

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 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 3 του Ν.4172/2013 (νέος Κ.Φ.Ε.) (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) ορίζεται ότι

«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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παράγραφος 22 του Ν.4172/2013 (νέος 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) παρ. 1 πρώτο εδάφιο και παράγ. 2 τέταρτο εδάφιο της Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ.1088/17-04-2015 (ΦΕΚ763B/30-04-15) 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 παραγράφου 1 της Απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257B/25-06-2015), περί παράτασης της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων των άρθρων 3 και 45 του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι «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 Απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1151/14-07-2015 (ΦΕΚ1500B/17-07-2015), περί τροποποίησης της υπ' αριθμόν ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257B/25-06-2015) απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών σχετικά με την παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων των άρθρων 3 και 45 του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι «1. Η παράγραφος 1 της υπ' αριθμόν ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257B/25-06-2015) απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών αντικαθίσταται ως εξής:
«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρ. 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 26η Αυγούστου 2015.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1184/21-08-2015 (ΦΕΚ1816B/22-08-2015), περί παράτασης της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι «1. Η παράγραφος 1 της ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257B/25-06-2015), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της από την ΠΟΛ.1151/14-07-2015 (ΦΕΚ1500B/17-07-2015), αντικαθίσταται ως εξής:
«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρ. 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1198/03-09-2015 (ΦΕΚ1873B/04-09-2015) ορίζεται ότι «1. Στην παράγραφο 1 της Απόφασης της Αναπληρώτριας Υπουργού ΠΟΛ.1130/25-06-2015 (ΦΕΚ1257B/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. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση α) και παράγραφος 2 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

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

α) εκατό (100,00) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α) της παραγράφου 1 ».

Επειδή, με τις διατάξεις της ενότητας II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62 παράγραφος 2 περίπτωση α) της εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ.1252/20-11-2015, περί παροχής διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62), ορίζεται ότι

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παράγραφος 1 περίπτωση α)].

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 01/01/2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100,00) ευρώ (περίπτωση α) της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών της παραγράφου 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.. ».

Επειδή, η επίμαχη, εκπροθέσμως υποβληθείσα από τ..ν προσφεύγο..... μέσω διαδικτύου, με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/03-11-2015 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, δεν αποτελεί – όπως ισχυρίζεται ... προσφεύγ..... – μεταβολή πληροφοριακού χαρακτήρα, όπως αυτή ορίζεται στις διατάξεις της ενότητας II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62 παράγραφος 2 περίπτωση α) της εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ.1252/20-11-2015, αλλά αποτελεί φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερθέντα, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για το φορολογικό έτος 2014, χωρίς την επιβολή του προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η 04/09/2015.

Επειδή, εν προκειμένω, ... προσφεύγ..... υπέβαλε εκπροθέσμως, κατά την 03/11/2015, μέσω της διαδικτυακής ιστοσελίδας της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών www.gsis.gr, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/03-11-2015 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, η οποία ήταν μηδενική και, ως εκ τούτου και σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος τ... το προβλεπόμενο πρόστιμο ύψους 100,00 € με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για υποβολή εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση α) και παράγραφος 2 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)].

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενο ποσό προστίμου του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014 – 31/12/2014)

Η με αριθμό/...-...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση α) και παράγραφος 2 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), δηλαδή

100,00 €.

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

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

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

Σημείωση :

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.