



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/11/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4614

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604568

ΦΑΞ : 213-1604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 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 12/06/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Παλαιού Φαλήρου, οδός

....., κατά της με ΑΤΒ/07-02-2018 και ΑΧΚ/1/07-02-2018 βεβαιωθέντος προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με ΑΤΒ/07-02-2018 και ΑΧΚ/1/07-02-2018 βεβαιωθέν πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, φορολογικού έτους 2015, του οποίου ζητείται η ακύρωση

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12/06/2018 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., η οποία για λόγους χρηστής διοίκησης, θεωρείται ως εμπροθέσμως κατατεθείσα, (δεδομένου ότι δεν εκδόθηκε και δεν κοινοποιήθηκε πράξη επιβολής προστίμου, ούτε προκύπτει από το σύστημα Taxis ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση του βεβαιωθέντος προστίμου σε συγκεκριμένη ημερομηνία), και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον Αριθμό Τριπλοτύπου Βεβαίωσης/07-02-2018 βεβαιώθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου σε βάρος του προσφεύγοντος Πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ύψους 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/13, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ως άνω προστίμου προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Υπέβαλλε εκπρόθεσμα στις 02/12/2016 τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 προκειμένου να δηλώσει κάποιο στοιχείο πληροφοριακού χαρακτήρα και συγκεκριμένα το ποσό από πώληση περιουσιακού στοιχείου.
- Με την τροποποιητική δήλωση δεν άλλαξε το αποτέλεσμα της αρχικής εκκαθάρισης, ούτε παραβιάστηκε κάποια φορολογική διάταξη.
- Δεν στοιχειοθετείται διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, καθόσον δεν προέβη σε τροποποίηση για την οποία απαιτείται κατά νόμο τροποποιητική δήλωση εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 18 παρ. 1 του ν. 4174/2013** όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 43 παρ. του ν.4223/2013 ορίζεται ότι: «1. 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 τις διατάξεις του **άρθρου 19** του ίδιου ως άνω νόμου σχετικά με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης: «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 του ν. 4172/2013**, όπως ίσχυε για το φορολογικό έτος 2015: «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. 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

Επειδή με τις **ΠΟΛ. 1044/18.4.2016, ΠΟΛ. 1090/30.6.2016 και ΠΟΛ. 1105/15.7.2016** παρατάθηκε διαδοχικά η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας

εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων με καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής την 18η Ιουλίου 2016.

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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

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

α), β), γ) διακόσια πενήντα (250) 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 απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1252/20.11.2015** με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» προβλέπονται μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα:

«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 (παρ. 1 περ. α') ...

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,

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

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1067/2015** προβλέπεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 καθορίζεται ποιοι είναι υπόχρεοι σε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο τρόπος υποβολής, καθώς και τα εισοδήματα που θα δηλωθούν. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται

να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, πραγματικά ή τεκμαρτά, τα φορολογούμενα με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλιμακίων ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενα.»

Επειδή περαιτέρω με την **ΠΟΛ. 1041/2016** με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2015, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» προβλέπονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

«Άρθρο 4 Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους, καθώς και των απαλλασσόμενων από το φόρο εισοδημάτων. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς κατά περίπτωση φόρος.

.....

5. Ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (έντυπο Ε1)

.....

Πίνακας 6 (Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία)

α....

β....

γ. Στους κωδικούς 781-782, συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα και εμφανίζεται ομοίως πίνακας για την ανάλυσή τους.

- Εφάπαξ ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών.
- Διάθεση περιουσιακών στοιχείων.
- Εισαγωγή συναλλάγματος από κατοίκους αλλοδαπής.
- Δάνεια.
- Κληρονομιές.
- Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος).
- Κέρδη από λαχεία, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κλπ.
- Επίδομα αλλοδαπής.
- Αποζημίωση για ηθική βλάβη.
- Υποτροφίες.
- Λοιπές περιπτώσεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και οδηγίες ο φορολογούμενος, κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα που αποκτά, είτε αυτά είναι φορολογητέα, είτε είναι απαλλασσόμενα του φόρου.

Επειδή επιπροσθέτως ο φορολογούμενος δύναται να δηλώνει στους κωδικούς 781-782 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και τα ποσά τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα, όπως αναλυτικά απαριθμούνται ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ΚΔΔ αλλά και του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής έχει ως συνέπεια την εξέταση τόσο της νομιμότητας όσο και της ουσίας της υπόθεσης (πραγματικά περιστατικά) από το επιλαμβανόμενο διοικητικό όργανο, το οποίο μπορεί είτε ν' ακυρώσει εν όλω ή εν μέρει την αρχικά προσβαλλόμενη διοικητική πράξη, είτε να την τροποποιήσει.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι επιβλήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 02/12/2016 τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 781 το, προερχόμενο από πώληση περιουσιακού στοιχείου, ποσό των 39.000,00 €.

Επειδή ωστόσο με βάση τα προαναφερθέντα, το ποσό που ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 781 της επίμαχης τροποποιητικής δήλωσης, για την οποία εκδόθηκε και το προσβαλλόμενο πρόστιμο, δεν αποτελεί σε καμία περίπτωση εισόδημα, αλλά πρόσθετο στοιχείο πληροφοριακού χαρακτήρα, για το οποίο μάλιστα δεν υφίσταται διάταξη που να καθιστά υποχρεωτική την αναγραφή του στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015. Επιπροσθέτως, στην υπό κρίση περίπτωση, με την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης, αφενός δεν μεταβλήθηκε κανένα ουσιαστικό στοιχείο της εμπροθέσμως υποβληθείσας αρχικής του δήλωσης, αφετέρου δεν άλλαξε το ποσό του προς καταβολή φόρου με βάση την αρχική εκκαθάριση.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση. Ως εκ τούτου, δεν δύναται, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, να επιβληθεί πρόστιμο στον προσφεύγοντα, καθώς με βάσει τα ανωτέρω αναφερόμενα, δεν

στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **12/06/2018** και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με **ΑΦΜ**και την ακύρωση του με Α.Τ.Β. /07-02-2018 και Α.Χ.Κ. /07-02-2018 βεβαιωθέντος Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 ύψους 250,00 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, φορολογικού έτους 2015.

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

Φορολογικό Έτος 2015

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 : 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.