



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 1958/18-12-2018

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

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **21/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** και το με αριθμό πρωτοκόλλου **Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ** και ημερομηνία **09/11/2018** **συμπληρωματικό Υπόμνημα** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/2018 **Πράξης Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 και άρθρο 72 παράγραφος 19 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013).

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

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

Επί της από **21/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής**, η οποία ασκήθηκε **εμπροθέσμως** και του με αριθμό πρωτ. **Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ** και ημερομηνία **09/11/2018** **συμπληρωματικού Υπομνήματος** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2018 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 και άρθρο 72 παράγραφος 19 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013), επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγου....., **πρόστιμο ποσού 100,00 €**

(πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%), για **εκπρόθεσμη υποβολή**, μέσω διαδικτύου, κατά την **15/12/2014**, της με αριθμό καταχώρησης **πρώτης τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων** για το **οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013)**, η οποία ήταν **χρεωστική**.

... προσφεύγ..... **Κ. του με Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **21/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** και το με αριθμό πρωτοκόλλου **Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ** και ημερομηνία **09/11/2018 συμπληρωματικό Υπόμνημα**, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Η πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013) υποβλήθηκε προκειμένου ... προσφεύγ..... να δηλώσει αποδοχές που εισέπραξε αναδρομικώς από τον συνταξιοδοτικό τ... φορέα. Επιπλέον, με την πρώτη τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε το έντυπο Ε2 (Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα Ακινήτων), η υποβολή του οποίου είχε παραληφθεί με την οικεία αρχική δήλωση. Στο εν λόγω έντυπο δηλώθηκε ένα διαμέρισμα επιφάνειας περίπου 54τ.μ., κείμενου επί της οδού αριθμός στ... .., το οποίο ανήκε στην μητέρα τ... προσφεύγο..... έως τον θάνατο αυτής τον Νοέμβριο του 2013 και, βάσει διαθήκης, περιήλθε στην κυριότητα τ... προσφεύγο..... από τον χρόνο θανάτου της μητέρας τ... .

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του **Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» (ΦΕΚ151Α/16-09-1994)**, όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013), οριζόταν ότι

«1. Κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή όχι σε φόρο, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18ο) έτος της ηλικίας του, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 5 και εφόσον δεν εμπίπτει στις διατάξεις περί προσώπων που βαρύνουν τους φορολογούμενους του άρθρου 7.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) του **Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013)**, όπως ίσχυαν έως την 16/01/2018 πριν από την τροποποίηση της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παράγραφος 2 του **Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018)**, οριζόταν 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 62 (Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης) παράγραφος 1 του **Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)**, όπως ίσχυαν για το οικονομικό έτος 2014

«1.
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.
Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτήν και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώρηση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.2523/1997 πρόσθετος φόρος.»

«Άρθρο 1.

1. Οι επήσεις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ151Α/16-09-1994), υποβάλλονται υποχρεωτικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου από τις 20/03/2014 έως τις 30/06/2014.».

«Άρθρο 1.

1. Η πρόθεσμία υποβολής των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, των υποχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ151Α/16-09-1994), που υποβάλλονται υποχρεωτικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και λήγει στις 30 Ιουνίου 2014, παρατείνεται έως και τις 14 Ιουλίου 2014.

Οι συμπληρωματικές – τροποποιητικές δηλώσεις θα υποβάλλονται εμπρόθεσμα ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου έως και τις 14 Ιουλίου 2014, εφόσον οι αρχικές τους δηλώσεις έχουν υποβληθεί και εκκαθαριστεί ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα υποβάλλονται στις Δ.Ο.Υ.».».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013), χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, ήταν η **14/07/2014**.

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) παράγραφος 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«19. Για την υποβολή, μετά την 01/01/2014, 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 παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του Ν.2523/1997, με τον περιορισμό το καταβλητέο σε κάθε μία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παράγραφος 2 περίπτωση α) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 2 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

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

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

Επειδή, ωστόσο, με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 της ΠΟΛ.1215/26-11-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1252/2015 Εγκυκλίου, αναφορικά με την μη επιβολή του προστίμου της περίπτωσης α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 κατά την διόρθωση πληροφοριακών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (Ε1, Ν, Ε2, Ε3 και λοιπών συνυποβαλλόμενων εντύπων)», ορίζεται ότι

«3. Κατόπιν των ανωτέρω, **τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος** που υποβάλλονται για την **συμπλήρωση ή μεταβολή αμιγώς πληροφοριακών στοιχείων, δηλαδή στοιχείων που δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα της φορολογικής δήλωσης, σκοπό έχουν την διόρθωση υποβληθεισών ελλιπών δηλώσεων. Ενδεικτικά παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι η εισαγωγή ή η διόρθωση του αριθμού παροχής της Δ.Ε.Η., του Α.Μ.Κ.Α. του υπόχρεου ή κάποιου εξαρτώμενου μέλους του, του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου στις περιπτώσεις που ζητείται από την ηλεκτρονική εφαρμογή, η τροποποίηση του αριθμού του τραπεζικού λογαριασμού (IBAN), η εισαγωγή κενού ή ημιτελούς ακινήτου ή των στοιχείων των συνιδιοκτητών ακινήτων στο Ε2,**

4. Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι στην φορολογία εισοδήματος δεν επιβάλλεται πρόστιμο στην περίπτωση υποβολής ελλιπούς δήλωσης, συνάγεται ότι η διόρθωση πληροφοριακών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπα Ε1 και Ν) ή των συνυποβαλλόμενων με αυτές εντύπων (Ε2, Ε3, κ.λπ.), σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, εμπίπτει στην έννοια της διόρθωσης ελλιπούς δήλωσης και, συνεπώς, κατά την υποβολή τέτοιων τροποποιητικών δηλώσεων δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περίπτωσης α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ακόμη κι αν αυτές υποβληθούν εκπρόθεσμα.».

Επειδή, ... προσφεύγ..... υπέβαλε εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης αρχική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013), από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό 116,61 € (Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 18/06/2014). Την 15/12/2014, ... προσφεύγ..... υπέβαλε **εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης πρώτη τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013), από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε, επίσης, χρεωστικό ποσό 116,61 € (Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 15/12/2014). Με την πρώτη τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε το έντυπο Ε2 (Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα Ακινήτων), το οποίο δεν είχε υποβληθεί με την αρχική δήλωση. Ειδικότερα, στο έντυπο Ε2 δηλώθηκε ένα (1) κενό διαμέρισμα για την χρονική περίοδο**

από 05/11/2013 έως 31/12/2013, δευτέρου ορόφου, επιφάνειας 54,50τ.μ., κείμενου επί της οδού αριθμός (Τ.Κ.:) στ... .., ιδιοκτησίας κατά 100% τ... προσφεύγο..... . Τα στοιχεία και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης αμφοτέρων των δηλώσεων ουδόλως μεταβλήθηκαν. Αναφορικά δε με τις συντάξιμες αποδοχές που ισχυρίζεται ... προσφεύγ..... ότι εισέπραξε αναδρομικώς και συμπεριέλαβε στην πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013), δεν προκύπτει από τα δεδομένα της εν λόγω δήλωσης, διότι τόσο στην αρχική όσο και στην πρώτη τροποποιητική δήλωση δεν δηλώθηκαν συντάξιμες αποδοχές.

Επειδή, η εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος τ... προσφεύγο..... για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013) υποβλήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 της ΠΟΛ.1215/26-11-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., **για την συμπλήρωση αμιγώς πληροφοριακών στοιχείων που δεν επηρέασαν το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης και δη για την διόρθωση της ελλιπούς αρχικής δήλωσης**. Συνεπώς, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 4 της ως άνω εγκυκλίου, **δεν πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή της πρώτης τροποποιητικής δήλωσης** τ... προσφεύγο..... .

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την **ακύρωση** της με αριθμό/2018 προσβαλλόμενης **Πράξης Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 και άρθρο 72 παράγραφος 19 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... με βάση την παρούσα Απόφαση:

Οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013)

Η με αριθμό/2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 και άρθρο 72 παράγραφος 19 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (χρεωτικής) [άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 και άρθρο 72 παράγραφος 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]	100,00 (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%)	<u>0,00</u>

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

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

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