



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07/03/2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 555

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την ΠΟΛ 1076/23.04.2018 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1456/26.04.2018).

4. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ./10.10.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ για το φορολογικό έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ./10.10.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /10.10.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2016, πρόστιμο ποσού 100,00€ πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 περ. β' και 2 περ. β' του άρθρου 54 του ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης /13.07.2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, στην οποία δεν συμπεριέλαβε τα δύο τέκνα του στον πίνακα 8 [Στοιχεία εξαρτωμένων μελών φορολογουμένων] του εντύπου Ε1 (στους κωδικούς 831, 832, 846 και 847) και από την εκκαθάρισή της προέκυψε χρεωστικό ποσό 357,27€. Ακολουθώντας, με την με αριθμό καταχώρησης /13.02.2018 εκπροθέσμως υποβληθείσα 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ως άνω φορολογικού έτους καταχώρησε στον πίνακα 8 [Στοιχεία εξαρτωμένων μελών φορολογουμένων] του εντύπου Ε1 (στους κωδικούς 846 και 847) τα στοιχεία των δύο τέκνων του και συμπλήρωσε τον κωδικό 003 [Αριθμός τέκνων του πίνακα 8 περίπτωση 1] με τον αριθμό 2, από την εκκαθάριση της οποίας μεταβλήθηκε η φορολογική υποχρέωση και προέκυψε χρεωστικό ποσό 257,27€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η εν λόγω συμπλήρωση στοιχείων τέκνου δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, ούτε δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη.

Επειδή, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν.4512/2018 και ισχύει από 17/01/2018, ορίζεται ότι: «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.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...».

Επειδή, με το άρθρο 67 παρ. 3 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους...».

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013 μέχρι την 17^η Ιουλίου 2017.

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1106/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013 μέχρι την 21^η Ιουλίου 2017.

Επειδή, με το άρθρο 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 δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή 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) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62) και διευκρινίστηκε ότι 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 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54) και β) 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.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) και διευκρινίστηκε ότι τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.

Επειδή, στην ως άνω ερμηνεία του περιεχομένου της τροποποιητικής δήλωσης συνηγορεί και η υπ' αριθ. 14/2016 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με την ΠΟΛ.1114/2016 «Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)» και στην οποία υπογραμμίζεται ότι στην έννοια της προβλεπόμενης κατ' άρθρο 19 του ν.4174/2013 τροποποιητικής δήλωσης στεγάζεται πλέον τόσο η υπό την ισχύ της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν.2238/1994 συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και η κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 61 του ίδιου νόμου ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεων του που προέκυπταν από την αρχική του δήλωση. Αμφότερες δε οι κατηγορίες αυτές δηλώσεων (συμπληρωματική και ανακλητική) συνδύνανται, υπό το καθεστώς του ν.2238/1994, με την επαύξηση ή μείωση της φορολογητέας ύλης και όχι με την τροποποίηση λοιπών πληροφοριακών στοιχείων της δήλωσης, με την οποία, μάλιστα, δεν παραβιάζεται καμία φορολογική διάταξη.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως την με αριθμό καταχώρησης/13.07.2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, στην οποία δεν συμπεριέλαβε τα δύο τέκνα του στον πίνακα 8 [Στοιχεία εξαρτωμένων μελών φορολογουμένων] του εντύπου Ε1 (στους κωδικούς 831, 832, 846 και 847) και από την εκκαθάρισή της προέκυψε χρεωστικό ποσό 357,27€. Ακολούθως, με την με αριθμό καταχώρησης/13.02.2018 εκπροθέσμως υποβληθείσα 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ως άνω φορολογικού έτους καταχώρησε στον πίνακα 8 [Στοιχεία εξαρτωμένων μελών φορολογουμένων] του εντύπου Ε1 (στους κωδικούς 846 και 847) τα στοιχεία των δύο τέκνων του και συμπλήρωσε τον κωδικό 003 [Αριθμός τέκνων του πίνακα 8 περίπτωση 1] με τον αριθμό 2, από την εκκαθάριση της οποίας μεταβλήθηκε η φορολογική υποχρέωση και προέκυψε χρεωστικό ποσό 257,27€, δίχως να μεταβληθεί η δηλωθείσα φορολογητέα ύλη ή να δηλωθεί νέα ή να τροποποιηθεί / συμπληρωθεί ουσιαστικό στοιχείο της δήλωσης. Επομένως, η διόρθωση στοιχείων πληροφοριακού χαρακτήρα, δη η προσθήκη εξαρτώμενων μελών, εμπίπτει στην έννοια της διόρθωσης ελλιπούς δήλωσης για την οποία δεν επιβάλλεται πρόστιμο της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ δεδομένου ότι δεν

επηρέασε τον προσδιορισμό του εισοδήματος και το ύψος της φορολογητέας ύλης και η υποβολή της, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, δε δύναται να επισύρει επιβολή προστίμου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος έχει νομικό έρεισμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθ./10.10.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ για το φορολογικό έτος 2016.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./10.10.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του φορολογικού έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	100,00 €	0,00 €	-100,00 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.