



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 5-3-2019
Αριθμ. Αποφ.: 530

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr
Url : www.aaade.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.) (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία **06-11-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **..με ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, τ.Κ....., κατά της με αριθμ./**2018 (αρ. πρωτ./11-10-2018)** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής. .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **06-11-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, 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:

Με την υπ' αρ./**2018** (**αρ. πρωτ./11-10-2018**) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00 €, πλέον τέλους χαρτοσήμου 2% και εισφοράς Ο.Γ.Α επί του τέλους χαρτοσήμου 20%, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης 19699314/26-7-2018 δήλωσης πληροφοριακού στοιχείου μίσθωσης ακινήτου.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων ως συνιδιοκτήτης σε ποσοστό 25% βιομηχανικού ακινήτου έκτασης 582,00τ.μ. που βρίσκεται στην κτηματική περιοχή του Δήμου, υπέβαλε ηλεκτρονικά την υπ' αριθμ./26-07-2018 αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης του ως άνω ακινήτου του, με μισθωτή την εταιρεία με ΑΦΜ:, για χρονικό διάστημα μίσθωσης από 1-2-2017 ως 31-01-2022 και συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 800,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων ή τον επιμερισμό του επιβληθέντος προστίμου σε όλους του συνιδιοκτήτες – εκμισθωτές, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1. Ο προσφεύγων κατέθεσε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ./26-7-2018 δήλωση μίσθωσης ακινήτου, καθώς η προγενέστερη μίσθωση, παρόλο που είχε λήξει στις 31-1-2017, παρατάθηκε σιωπηρά και κανείς δεν ήξερε ότι έπρεπε αυτή η παράταση να δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
2. Στην Πολ. 1162/2018 ορίζεται ότι στις περιπτώσεις συνιδιοκτησίας, η Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης υποβάλλεται από έναν εκ των συνιδιοκτητών. Λόγω άγνοιας έκαστος εκ των μισθωτών υπέβαλε ξεχωριστή ηλεκτρονική δήλωση μίσθωσης του ακινήτου, με αποτέλεσμα κάθε ένας να κληθεί να καταβάλλει πρόστιμο 100,00€ για την ίδια μίσθωση. Από πουθενά όμως δεν προκύπτει η υποχρέωση καταβολής προστίμου 100 ευρώ για έκαστο των εκμισθωτών, ήτοι για τη συγκεκριμένη περίπτωση συνολικού ποσού 700 ευρώ, αφού πρόκειται για επτά συνιδιοκτήτες. Κάτι τέτοιο έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας, της ισότητας και της χρηστής διοίκησης.

Επειδή στο άρθρο 15 παρ. 4 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι : «Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση, με την οποία ορίζονται ορισμένες κατηγορίες προσώπων που υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές τους με φορολογούμενους, οι όροι και οι προϋποθέσεις για την παροχή αυτών των πληροφοριών, καθώς και οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.».

Επειδή στην ΠΟΛ1013/7-1-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. «Υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου» ορίζεται : «Άρθρο 1 .1. Οι εκμισθωτές ακίνητης περιουσίας υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίησή της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία.», Άρθρο 2. 4. «Για την υποβολή της δήλωσης απαιτείται η συμπλήρωση της οικείας εφαρμογής ηλεκτρονικής υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, η οποία υπάρχει στον διαδικτυακό τόπο www.gsis.gr» Άρθρο 3 παρ.1 & 2 «Υποβαλλόμενα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και αποδεικτικό στοιχείο υποβολής.

1. Η ηλεκτρονική φόρμα υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, περιλαμβάνει τις παρακάτω γενικές κατηγορίες πληροφοριών:

- Στοιχεία εκμισθωτών
- Στοιχεία μισθωτών
- Στοιχεία μίσθωσης
- Στοιχεία ακινήτου
- Στοιχεία Πιστοποιητικού Ενεργειακής Απόδοσης (Π.Ε.Α) (η συμπλήρωση είναι προαιρετική).

Η υποβολή της δήλωσης ολοκληρώνεται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ανά κατηγορία υποχρεωτικών πληροφοριακών πεδίων

2. Μετά την οριστικοποίηση υποβολής της δήλωσης, εκτυπώνεται «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» η οποία περιλαμβάνει το σύνολο των πληροφοριών που καταχώρησε ο χρήστης και η οποία αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, την οποία δύναται να προσκομίζει σε όλες τις αρμόδιες υπηρεσίες» και Άρθρο 4 1&2 «1.Όσοι δεν δηλώνουν τα στοιχεία των μισθώσεων ή τα δηλώνουν εκπρόθεσμα ή ανακριβώς, υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 4174/2013.

2. Για τις περιπτώσεις εκπρόθεσμης ή ανακριβούς ή μη υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ακίνητης περιουσίας θα αποστέλλονται από τη Δ.ΗΛΕ.Δ. προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.

συγκεντρωτικές καταστάσεις με τα στοιχεία των υπόχρεων εκμισθωτών που κατά περίπτωση δεν έχουν υποβάλει ή έχουν υποβάλει εκπρόθεσμα ή ανακριβώς μέσα στον προηγούμενο μήνα τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Με βάση τις καταστάσεις αυτές οι Δ.Ο.Υ. θα βεβαιώνουν στον υπόχρεο εκμισθωτή τα προβλεπόμενα, κατά περίπτωση, πρόστιμα του Ν. 4174/2013» και Άρθρο 6 **«Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας, ο κάθε εκμισθωτής υποχρεούται στην υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας»**

Επειδή, στην Πολ. 1230/14-10-2015 – Διευκρινίσεις για θέματα που ανακύπτουν κατά την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας - ορίζεται ότι: «V. ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ – «2 Στις περιπτώσεις συνιδιοκτησίας, όπου μισθωτής του ακινήτου είναι ένας εκ των συνιδιοκτητών, η φόρμα ηλεκτρονικής υποβολής συμπληρώνεται ως εξής: Στο πεδίο «Στοιχεία Εκμισθωτών» θα συμπληρωθούν μόνο τα στοιχεία των συνιδιοκτητών που εκμισθώνουν το ποσοστό τους. Στην ένδειξη «Ποσοστό», θα δηλωθεί το ποσοστό 100%, ποσοτικοποιώντας την αναλογία των ποσοστών ιδιοκτησίας στο ακίνητο εκάστου εκμισθωτή επί του συμφωνηθέντος μισθώματος. Στην ένδειξη «Σημειώσεις» θα αναφερθούν τα στοιχεία όλων των συνιδιοκτητών (ονοματεπώνυμο, ΑΦΜ) και τα ποσοστά συνιδιοκτησίας τους στο εκμισθούμενο ακίνητο....

Επισημαίνουμε, ότι έκαστος εκ των συνιδιοκτητών που εκμισθώνουν το ποσοστό τους, έχει υποχρέωση υποβολής χωριστής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Οι εκμισθωτές σε κάθε περίπτωση υποχρεούνται να δηλώνουν όλους τους γνωστούς συνιδιοκτήτες σύμφωνα με τα στοιχεία των μισθωτηρίων ή των λοιπών στοιχείων που έχουν στην διάθεσή τους. Επίσης πρέπει να κάνουν αναφορά στο πεδίο «Σημειώσεις» ότι η εκμίσθωση γίνεται από την πλειοψηφία ή την μειοψηφία και να αναγράφουν το ποσοστό που αυτή εκπροσωπεί. Όσον αφορά την περίπτωση ύπαρξης αγνώστων συνιδιοκτητών, στο πεδίο «Σημειώσεις» θα πρέπει επίσης να γίνεται σύντομη περιγραφή του ιστορικού καθώς και των λοιπών στοιχείων αναφορικά με τον αριθμό των αγνώστων συνιδιοκτητών, τα ποσοστά συνιδιοκτησίας και τυχόν άλλα στοιχεία που είναι γνωστά».

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ.4α της Πολ. 1162/3-8-2018 ορίστηκε ότι «Η «Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» στις περιπτώσεις συνιδιοκτησίας υποβάλλεται από έναν εκ των συνιδιοκτητών. Μετά την οριστικοποίηση της υποβολής το αποδεικτικό υποβολής επέχει θέση δήλωσης και για τους λοιπούς συνιδιοκτήτες. Σε περίπτωση μη αποδοχής των στοιχείων της μίσθωσης από κάποιον εκ των συνιδιοκτητών, απαιτείται, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, να επιλεγεί το ειδικό πεδίο μη αποδοχής και να αναγραφούν οι λόγοι μη αποδοχής»

Ωστόσο, η ως άνω Πολ. ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με την έναρξη της οποίας καταργείται η προγενέστερη Πολ. 1013/7-1-2014. (άρθρο 9 της Πολ.

Επειδή στο άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι:

- Ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. δήλωση μίσθωσης ακινήτου που υποβλήθηκε στις 26-7-2018, μίσθωσε στην εταιρεία με ΑΦΜ: ένα βιομηχανικό κτίριο που βρίσκεται στην περιοχή του Δήμου, έναντι του ποσού των 800,00€ μηνιαίως. Η περίοδος μίσθωσης ορίστηκε από 1-2-2017 ως 31-1-2022.
- Ο προσφεύγων είναι ιδιοκτήτης του ως άνω ακινήτου σε ποσοστό 25%. Στην εν λόγω δήλωση μίσθωσης αναγράφηκαν τα στοιχεία των υπόλοιπων συνιδιοκτητών του ακινήτου, προκειμένου να προκύψει το συνολικό ποσοστό ιδιοκτησίας (100%).

Επειδή, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. **Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του προστίμου** (βλ. ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣτΕ 3935/2012).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται «στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» και **ισχύουν από τη δημοσίευσή τους**.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων».

Από την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων προκύπτει ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ορθώς επέβαλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο, αφενός μεν γιατί η υπ' αριθμ. 19699314 τροποποιητική δήλωση μίσθωσης υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, στις 26-7-2018, αφετέρου δε γιατί κατ' εφαρμογή της Πολ. 1230/2015 που ήταν σε ισχύ κατά τον κρίσιμο χρόνο υποβολής της εν λόγω δήλωσης μίσθωσης, κάθε συνιδιοκτήτης που εκμίσθωνε το ποσοστό του όφειλε να υποβάλλει χωριστή δήλωση μίσθωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη, της με αριθμό πρωτ./6-11-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ./2018 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.