



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09/09/2019

Αριθμ. Αποφ.: 1946

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. : 54630
Κώδικας
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@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 1064/2017 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16-04-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **με ΑΦΜ**, κατοίκου Σουηδίας, με ορισθέντα φορολογικό εκπρόσωπο τον με ΑΦΜ, κατά της υπ'αρ.. /20-03-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου

54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επί της με αριθ. /31-12-2018 εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 06/05/2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την υπ' αριθ. /20-3-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. /31-12-2018 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, με την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά να ακυρωθεί η με αριθμό /20-03-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, ισχυριζόμενος ότι, υπέβαλε εκπρόθεσμα την από 31/12/2018 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθότι, εμφανίστηκε πρόβλημα κατά την ηλεκτρονική υποβολή αυτής. Στην συνέχεια και αφού αποκαταστάθηκε το ως άνω πρόβλημα, υπέβαλε κατά την 31/12/2018 την εν λόγω δήλωση, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου. Επίσης, επικαλείται τη συνέπειά του έναντι των φορολογικών του υποχρεώσεων του τα προηγούμενα έτη για τη διαγραφή του εν λόγω προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *«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 την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: *«Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ. 3 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο για την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, «Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30^η Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους», ενώ στην παρ. 7 του ως άνω άρθρου προβλέπεται ότι : «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, περαιτέρω, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1067/20-3-2015, διευκρινίστηκε ότι : «....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. **Εξαιρετικά, δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης οι φορολογούμενοι που έχουν συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας τους και δεν αποκτούν πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα** και οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα, εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ».

Επειδή, περαιτέρω, παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, (οδηγός συμπλήρωσης φορολογικών δηλώσεων 2017 - φορολογική επιθεώρηση- ειδική - επιστημονική έκδοση, σελ. 5). Συγκεκριμένα στον ως άνω οδηγό συμπλήρωσης φορολογικών δηλώσεων ορίζεται ότι οι κάτοικοι εξωτερικού είναι υπόχρεοι για υποβολή δήλωσης (Ε1), μόνο όταν **αποκτούν πραγματικό εισόδημα, φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο** (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο, από πηγές της Ελλάδας. Αντιθέτως, ένας κάτοικος εξωτερικού που διαθέτει π.χ. δευτερεύουσα κατοικία/επιβατικό αυτοκίνητο στην Ελλάδα ή προβαίνει σε αγορά ακινήτου /αυτοκινήτου στην Ελλάδα, **εφόσον δεν αποκτά πραγματικό εισόδημα στη χώρα μας, δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος**. Ο φόρος επιβάλλεται μόνο στο εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα και όχι στο εισόδημα που προκύπτει στο εξωτερικό. Ο φορολογούμενος υπόκειται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία, εφόσον αποκτά πραγματικό εισόδημα στην Ελλάδα.

Επειδή, σε ερμηνεία των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013 άρθρα 53-62), εκδόθηκε η ΠΟΛ. 1252/20-11-2015, σύμφωνα με την οποία, στην παράγραφο διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: δεν

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

Επειδή με την ΠΟΛ. 1201/13-12-2017, ορίζεται ότι : «Ο φορολογούμενος, εφόσον είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, δύναται να την υποβάλει ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού το αργότερο μέχρι τη λήξη του φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1121/25-06-2018, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, μέχρι την 26 Ιουλίου 2018.

Επειδή, εν συνεχεία, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1138/25-07-2018, παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, μέχρι την 30 Ιουλίου 2018.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, ...».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2 του ανωτέρου νόμου 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, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων, υπέβαλε δια του φορολογικού εκπροσώπου του,, την με αριθμ. /31-12-2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού (κάτοικος Σουηδίας), χωρίς ωστόσο να δηλώσει πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα. Επιπλέον, από το ηλεκτρονικό αρχείο του TAXIS και το υποσύστημα του μητρώου, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλει έναρξη οποιαδήποτε δραστηριότητας, προϋπόθεση υποχρέωσης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω προαναφερόμενες διατάξεις και εγκυκλίου, ο προσφεύγων δεν είχε σχετική υποχρέωση υποβολής δήλωσης.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, αλλά και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης, η υποβολή της με αριθμ. /31-12-2018 φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2017, δε δύναται να επισύρει πρόστιμο, καθώς εν προκειμένω, δε στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013, δεδομένου ότι δεν υφίσταται εκ του νόμου υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. /16-04-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ. /20-03-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00	0,00

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ**

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.