



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

26/11/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

3236

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604514

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής.

4. Την από 27.08.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τουμε Α.Φ.Μ, κατοίκου Αμαλιάδας κατά της με αριθ./23.07.2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ περί εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/23.07.2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ περί εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η τροποποίηση .

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ.

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

Επί της από **27.08.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./23.07.2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 του ν. 4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. γ' του ν. 4174/2013, καθόσον υπέβαλε ηλεκτρονικά εκπρόθεσμα στις 05/09/2016 την υπ' αριθμ./2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση του επιβληθέντος προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, ισχυριζόμενος ότι:

-Η αρχική δήλωση φορολ. έτους 2015 που υπεβλήθη είναι χρεωστική αλλά το ποσό προκύπτει από το τέλος επιτηδεύματος.

-Να ακυρωθεί μερικώς η προσβαλλόμενη πράξη από 250,00€ σε 100,00€ σύμφωνα με την ΠΟΛ.1080/22.06.2016

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **67 του ν. 4172/2013** «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

2....

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.

4.... 5... 6...

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 διατάξεις του άρθρου **72§21 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015. Ειδικά

για το φορολογικό έτος 2014 η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Φεβρουαρίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 του ν.4174/2013**, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 43 του ν.4223/2013:

«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 το **άρθρο 67 του ν. 4172/2013**: «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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1090/ 28-6-2016** «Παράταση προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων των άρθρων 3 και 45 του Ν. 4172/2013»:

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 15ή Ιουλίου 2016. 2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1105/15.07.2016** «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013»

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του [άρθρου 3](#) του ν.[4172/2013](#) παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016.»

Επειδή, με τις διατάξεις 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 υποβάλλει 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) 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... »

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 τις οδηγίες της **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)» του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων:

«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') 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).

Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ.3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ. ... Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1080/2016** «Επιβολή προστίμου σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αλλά μόνο του τέλους επιτηδεύματος, καθώς και στην περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων»

«1. Με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 54](#) του [ν.4174/2013](#) (Κ.Φ.Δ.), για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) και αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και

μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ ([ΠΟΛ.1252/20.11.2015](#) εγκύκλιος), ενώ με βάση τις διατάξεις της περ. β' της [παρ. 1](#), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των περ. β', γ' και δ' της [παρ. 2](#) του ίδιου άρθρου και νόμου, στη μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο 100, 250 ή 500 ευρώ, ανάλογα με το αν ο φορολογούμενος είναι ή όχι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων και με βάση ποια λογιστικά πρότυπα, δηλαδή απλοποιημένα ή πλήρη.

.....

10. Κατόπιν των ανωτέρω, όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες και δεδομένου ότι το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώθηκε πρώτη φορά με τη δήλωση φόρου εισοδήματος το οικονομικό έτος 2014 και μετά, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι, στις περιπτώσεις στις οποίες δεν υποβάλλεται ή υποβάλλεται εκπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αλλά μόνο του τέλους επιτηδεύματος (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), επιβάλλονται τα πρόστιμα που ορίζονται με τις διατάξεις της [παρ. 19 του άρθρου 72](#) του ν.4174/2013, ενώ για αντίστοιχες παραβάσεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 54](#) του ν.4174/2013, ήτοι εκατό (100) ευρώ σε κάθε περίπτωση, ανεξαρτήτως της κατηγορίας βιβλίων που τηρεί ο φορολογούμενος.

11. Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις μη υποβληθείσες ή εκπρόθεσμα υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) οικ. ετών 2012 και επόμενα, από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος εισοδήματος, αλλά μόνο τέλος επιτηδεύματος.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1139/2017** «Επιβολή προστίμου στις εκπρόθεσμες κοινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1) των έγγαμων φορολογούμενων

.....

ε) Τέλος, στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής κοινών τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) έγγαμων, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, ανεξάρτητα από το αν σύζυγοι είναι ή όχι υπόχρεοι τήρησης βιβλίων. Το ίδιο ισχύει και για τις εκπρόθεσμα υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος εισοδήματος, αλλά μόνο τέλος επιτηδεύματος, καθόσον με την [ΠΟΛ.1080/22.6.2016](#) έγινε δεκτό ότι, για τις περιπτώσεις αυτές, θα επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 54](#) του ν.4174/2013, ήτοι εκατό (100) ευρώ σε κάθε περίπτωση, ανεξαρτήτως της κατηγορίας βιβλίων που τηρεί ο φορολογούμενος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλλε ηλεκτρονικά την με αριθμό καταχώρησηςκαι ημερομηνία 05.09.2016 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος (κοινή με την σύζυγό του) φορολογικού έτους 2015 **εκπρόθεσμα**, καθώς η προθεσμία υποβολής της,

κατόπιν παρατάσεως, ήταν η 18/07/2016 ,από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 649,99 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοπ./2016).

Επειδή από τα δεδομένα της δήλωσης και της οικείας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοποίησηςπροκύπτει ότι το ως άνω χρεωστικό ποσό διαμορφώθηκε από την διαφορά συμψηφισμού του Τέλους Επιτηδεύματος ποσού 650,00€ και του πιστωτικού ποσού ύψους 0,01€, που προέκυψε από την εκκαθάριση της κοινής δήλωσης φόρου εισοδήματος του προσφεύγοντα και της συζύγου του και ως εκ τούτου δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Συνεπώς βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων της ΠΟΛ. 1080/2016§10, §11 εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να γίνουν δεκτοί και το ύψος του επιβληθέντος προστίμου να μειωθεί από 250,00 ευρώ σε 100,00 ευρώ

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27.08.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μκαι την τροποποίηση της με αρ./23.07.2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ.

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

Φορολογική Περίοδος 01.01.15-31.12.15

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2α' του ν.4174/2013 :100,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.