



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 30-12-2019

Αριθμός απόφασης: 3778

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /23-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν.

4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ για το φορολογικό έτος 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /23-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ για το φορολογικό έτος 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27-08-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /23-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2015 (εκ παραδρομής στο σώμα της πράξης αναγράφεται φορολογικό έτος 2016), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00€ διότι στο εν λόγω έτος ήταν υπόχρεος σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων και υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 04-09-2016 τη με αριθ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί μερικώς η υπ' αριθ. /2019 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και το πρόστιμο να ανέλθει σε 100,00€ αντί του καταλογισθέντος 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 περ α' του ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ. 1080/22-06-2016, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Με την υποβολή της με αριθμό καταχώρησης αρχικής δήλωση φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και το χρεωστικό ποσό που διαμορφώθηκε προκύπτει από τη διαφορά

συμφηφισμού του τέλους επιτηδεύματος και του πιστωτικού ποσού του φορολογικού προσδιορισμού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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 τις διατάξεις του άρθρου **67§§1,3 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

«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. ...

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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...»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1105/2016** (ΦΕΚ Β'2205/15-07-2016) διευκρινίζεται ότι:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 και 2 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 υποβάλει 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' και στ' 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 και...».

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. 1080/22-06-2016** με θέμα «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» διευκρινίζεται ότι:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

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. 1252/2015 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. 1139/14-09-2017** «Επιβολή προστίμου στις εκπρόθεσμες κοινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1) των έγγαμων φορολογούμενων” διευκρινίζεται ότι:

.....

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 καταχώρησης και ημερομηνία 04-09-2016 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 1.181,39€ (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοπ.).

Επειδή, από τα δεδομένα της δήλωσης και της οικείας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοποίησης προκύπτει ότι το ως άνω χρεωστικό ποσό διαμορφώθηκε από την διαφορά συμψηφισμού του Τέλους Επιτηδεύματος ποσού 1.300,00€ (=650,00€ +650,00€) πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 118,17€ (=0,01€ +118,16€) και του πιστωτικού ποσού ύψους 236,78€, 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.

Επειδή, ως εκ τούτου, εσφαλμένα επεβλήθη στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ βάσει των διατάξεων του άρθρου 54§2 περ γ' του ν.4174/2013 αντί του ορθού ποσού ύψους 100,00€, όπως προβλέπεται από τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 54§2 περ α' του ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ. 1080/22-06-2016 και, συνεπώς, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ' αριθ. /23-07-2019 **Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ν. 4174/2013**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ φορολογικού έτους 2015, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος 2015: Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ α' του ν. 4174/2013: 100,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.