



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 : 213-1604514

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 31-1-2020

Αριθμός απόφασης: 256

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. Την από 15-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ:, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /1-10-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ.54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμαλιάδος , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Αμαλιάδος.

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

Επί της από 15-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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' αρ. /1-10-2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμαλιάδος επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ σύμφωνα με

τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1β' και παρ. 2γ' του ν. 4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 4-9-2019 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την μερική ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Επικαλείται ότι στην περίπτωση του έχει εφαρμογή η ΠΟΛ. 1080/2016 αναφορικά με την 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.
2. Το πρόστιμο ανέρχεται σε 100,00€ αντί του καταλογισθέντος 250,00€.

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 εισοδήματα 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, με το **άρθρο 18 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία..... 2. Με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα ορίζονται: α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων, β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής, γ) ο τρόπος υποβολής »

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 και... »

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1130/2015** Απόφαση, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1151/14.7.2015, την ΠΟΛ.1183/20.8.2015 την ΠΟΛ.1184/21.8.2015 και την ΠΟΛ.1198/3.9.2015 ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 30ή Αυγούστου 2015.

Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν. 4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 δεν θα επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. Αντιθέτως, θα επιβάλλεται ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής 0,73%, όπως ορίζεται στο άρθρο 53 του ίδιου νόμου και δεν θα ισχύει η έκπτωση 2% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής.

2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 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 31η Αυγούστου 2015. Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 ισχύουν όσα αναφέρονται στην παράγραφο 1 της παρούσας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 69 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει ο φορολογούμενος και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του φόρου που προκύπτει από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.... Αν το εισόδημα με βάση το οποίο ενεργείται η βεβαίωση του φόρου προσδιορίζεται κατά τρόπο τεκμαρτό, ο φόρος που αναλογεί στο τεκμαρτό αυτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσού που πρέπει να βεβαιωθεί κατά το άρθρο αυτό.

2. Οι διατάξεις του πρώτου και του τέταρτου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται όταν: Το ποσό που πρέπει να βεβαιωθεί δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) ευρώ.»

Επίσης, με τις διατάξεις των **παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 70 του ν.4172/2013**, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι σε περίπτωση που τυχόν μειωθεί το εισόδημα άνω του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), ο φορολογούμενος μπορεί να ζητήσει με αίτησή του τη μείωση του φόρου που

βεβαιώθηκε κατά τις διατάξεις του άρθρου 69 του ν.4172/2013. Αν γίνει νέα εκκαθάριση λόγω υποβολής τροποποιητικής δήλωσης, εφόσον μειωθεί ο φόρος, μειώνεται αναλόγως και η προκαταβολή του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με οδηγίες της Διοίκησης (βλ. σχετ. ΠΟΛ. 1170/5-7-1989), σε περίπτωση νέας εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης μετά τη λήξη του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία μειώνεται το ποσό του φόρου, η προκαταβολή του φόρου παραμένει η ίδια που είχε βεβαιωθεί με την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης καθόσον είχε εκπεστεί από το φόρο που πρόέκυψε κατά την εκκαθάριση της δήλωσης του επόμενου φορολογικού έτους.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, υπέβαλλε εμπρόθεσμα την από 17-8-2015 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 στην οποία δεν δηλώθηκε πραγματικό εισόδημα αλλά προσδιορίστηκε τεκμαρτό εισόδημα, ήτοι προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 1.000,00€ επί της οποίας προσδιορίστηκε ο αναλογούν κύριος φόρος εισοδήματος καθώς και το αναλογούν ποσό προκαταβολής φόρου. Από την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης, σύμφωνα με την με αρ. ειδ./17-8-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, προέκυψε για τον υπόχρεο και προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους **1.014,56€**, ήτοι ποσό κυρίου φόρου ύψους 235,20€, προκαταβολή φόρου ύψους 129,36€ και ποσό τέλους επιτηδεύματος ύψους 650,00€, ενώ για τη σύζυγό του ποσό φόρου ύψους 0,04€. Ακολούθως, υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα εκπρόθεσμα, στις **4-9-2019**, η με αρ. καταχ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με την οποία τροποποιήθηκε το ποσό στον οικείο κωδ. 787 της δήλωσης «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» από 1.500,00€ ευρώ που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση σε 2.500,00€ προκειμένου να καλυφθεί η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων. Από την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής, σύμφωνα με την με αρ. ειδ./1-10-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, δεν προέκυψε για τον υπόχρεο ποσό κυρίου φόρου εισοδήματος αλλά **ποσό τέλους επιτηδεύματος ύψους 650,00€** ενώ παρέμεινε το ποσό προκαταβολής φόρου στο ύψος των 129,36€ που είχε προσδιοριστεί με την αρχική δήλωση σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, ενώ για τη σύζυγό του προέκυψε ποσό φόρου ύψους 0,04€ όπως και στην αρχική δήλωση. Λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την με αρ./1-10-2019 προσβαλλόμενη πράξη, πρόστιμο λόγω ύψους 250,00€.

Επειδή με την **ΠΟΛ.1080/2016** διευκρινίστηκαν, αναφορικά με την 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, τα ακόλουθα:

«...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, ενόψει των ανωτέρω, προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ήτοι επιβολή προστίμου ύψους εκατό (100) ευρώ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, δεδομένου ότι από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης δεν προέκυψε κύριος φόρος εισοδήματος, αντί του επιβληθέντος, με την με αρ./1-10-2019 προσβαλλόμενη πράξη, προστίμου ύψους 250,00€, και συνεπώς πρέπει να περιοριστεί στο ποσό αυτό όπως βάσιμα προβάλλει ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/15-10-2019 ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ:, και τη μερική ακύρωση της υπ' αριθμ./1-10-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ.54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμαλιάδος.

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

Φορολογικό έτος 2014

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

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

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.

