



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 04/10/2019

Αριθμός απόφασης: 2045

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αρ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 05/06/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 27/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**, 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 με αρ. /08-04-2019 προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης /18-12-2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' του ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' του Ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου, ισχυριζόμενη ότι η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε για να διαγράψει την ένδειξη «ΝΑΙ» στον κωδικό 092 (φιλοξενούμενος σε κύρια κατοικία) του πίνακα 6 της δήλωσης, που εκ παραδρομής συμπλήρωσε ταυτόχρονα με την συμπλήρωση των κωδικών 203, 204, 211, 213 ,2015 του πίνακα 5 (δωρεάν παραχώρηση). Συνεπώς το γεγονός αυτό δεν επέφερε μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη και δεν μετέβαλε το αποτέλεσμα της αρχικής εκκαθάρισης και ως εκ τούτου για λόγους χρηστής διοίκησης πρέπει να γίνει δεκτή η προσφυγή της.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 18 του ν. 4174/2013: «1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης....».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός

της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί, εμπρόθεσμα. 3. α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ. 7 του ν. 4172/2013 ορίζεται 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, σύμφωνα με το άρθρο 67 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30η 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».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/2017: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 παρατείνεται μέχρι την 17η Ιουλίου 2017».

Επειδή, στη συνέχεια σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1106/2017: «Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 παρατείνεται μέχρι την 21η Ιουλίου 2017».

Επειδή στο άρθρο 54 παρ. 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, περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1215/2018 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα «Συμπλήρωση της ΠΟΛ. 1252/2015 εγκυκλίου, αναφορικά με τη μη επιβολή του προστίμου της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 κατά τη διόρθωση πληροφοριακών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» ορίζεται :

«2. Περαιτέρω, όπως διευκρινίσθηκε στην περ. α' της παρ. 2 του Κεφαλαίου ΙΙ της [ΠΟΛ.1252/2015](#) εγκυκλίου (ερμηνεία των άρθρων 53-62 του ΚΦΔ), 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 του ν.4174/2013](#)).

Ελλιπής δήλωση είναι, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην ως άνω εγκύκλιο, η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών).

Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται, με βάση την [ΠΟΛ.1252/2015](#) εγκύκλιο, μόνο στις φορολογίες Κεφαλαίου.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται για τη συμπλήρωση ή μεταβολή αμινώς πληροφοριακών στοιχείων, δηλαδή στοιχείων που δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα της φορολογικής δήλωσης, σκοπό έχουν τη διόρθωση υποβληθεισών ελλιπών δηλώσεων....

4. Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι στη φορολογία εισοδήματος δεν επιβάλλεται πρόστιμο στην περίπτωση υποβολής ελλιπούς δήλωσης, συνάγεται ότι η διόρθωση πληροφοριακών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπα Ε1 και Ν) ή των συνυποβαλλόμενων με αυτές εντύπων (Ε2, Ε3, κλπ), σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, εμπίπτει στην έννοια της διόρθωσης ελλιπούς δήλωσης και συνεπώς, κατά την υποβολή τέτοιων τροποποιητικών δηλώσεων δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ακόμη κι αν αυτές υποβληθούν εκπρόθεσμα».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση με την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση, πέραν της διαγραφής της ένδειξης «ΝΑΙ» του κωδικού 091 της δήλωσης, που αποτελεί πληροφοριακό στοιχείο της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόστιμο, τροποποιήθηκε και ο κωδικός 037 που αφορά στον χαρακτηρισμό του κατ' επάγγελμα αγρότη, χωρίς ωστόσο να προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, από την υποβληθείσα δήλωση δεν προκύπτουν εισοδήματα από αγροτικές επιχειρήσεις παρά μόνο εισοδήματα από συντάξεις, ενώ η επιλογή του κωδικού 037, δεν ασκεί καμία επίδραση στην εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, η διαγραφή της ένδειξης «ΝΑΙ» του κωδικού 091 της δήλωσης και η επιλογή του κωδικού 037 στην υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση, να επισύρει την επιβολή προστίμου, καθώς δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρ. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013, περί εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **27/05/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ'αρ. /08-04-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.