



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 18/11/2019

Αριθμός απόφασης: 2254

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

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 54630 – Θεσ/νικη

**Τηλέφωνο** : 2313-333245

**ΦΑΞ** : 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

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

**5.** Την από 19/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., Τ.Κ. ...., κατά της με αρ. ..../31-5-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εκπροθέσμου Υποβολής

Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Την από 23/7/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 19/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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. ..../**31-5-2019** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Εκπροθέσμου Υποβολής Δήλωσης Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2018, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. α' του ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. α' του ν.4174/2013. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ. .... /6/12/2018 τροποποιητικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας φορολογικού έτους 2018.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, για το λόγο ότι η επίμαχη Τροποποιητική Δήλωση Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας αφορούσε μόνο παράταση της αρχικής μίσθωσης, χωρίς περαιτέρω τροποποίηση των όρων της, δεν επηρέασε την φορολογητέα ύλη, ούτε την φορολογική της υποχρέωση, η οποία δεν μεταβλήθηκε, το διάστημα δε που μεσολάβησε από τη λήξη της αρχικής δήλωσης μέχρι την ηλεκτρονική υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης παράτασης, αφορά σε χρόνο αναγκαστικής εκ του νόμου παράτασης της μίσθωσης, έτσι δεν είχε εκ νόμου υποχρέωση υποβολής της.

Ακόμη, ισχυρίζεται ότι με την επιβολή του προστίμου παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη, διότι η κύρωση που επιβάλλεται στη συγκεκριμένη περίπτωση είναι δυσανάλογη προς την φερόμενη παράβαση, αφού πρόκειται για εκ παραδρομής υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, χωρίς να τροποποιείται ούτε η φορολογική της υποχρέωση ούτε το φορολογικό αποτέλεσμα και συνεπώς η προσβαλλόμενη είναι και για το λόγο αυτό ανακλητέα και ότι κακώς επιβλήθηκε το εν λόγω πρόστιμο χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).

**Επειδή** στο άρθρο 15 παρ. 4 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι : «Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση, με την οποία ορίζονται ορισμένες κατηγορίες προσώπων που υποχρεούνται να

παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές τους με φορολογούμενους, οι όροι και οι προϋποθέσεις για την παροχή αυτών των πληροφοριών, καθώς και οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.».

**Επειδή** στην ΠΟΛ1013/7-1-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. «Υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου», όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ1028/2015, ορίζεται :

«Άρθρο 1 Υπόχρεοι υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

1. Οι εκμισθωτές ακίνητης περιουσίας υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίησή της, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. Η υποχρέωση αυτή είναι προαιρετική για τους εκμισθωτές αγροτικών εκτάσεων εφόσον το μηνιαίο μίσθωμα δεν υπερβαίνει το ποσό των ογδόντα (80) ευρώ”

Άρθρο 2...4. Για την υποβολή της δήλωσης απαιτείται η συμπλήρωση της οικείας εφαρμογής ηλεκτρονικής υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, η οποία υπάρχει στον διαδικτυακό τόπο [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr). Με την παρούσα απόφαση κυρώνεται ο τύπος και το περιεχόμενο της απόδειξης υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, όπως το συνημμένο υπόδειγμα. ...

ΑΡΘΡΟ 3 .1. Η ηλεκτρονική φόρμα υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, περιλαμβάνει τις παρακάτω γενικές κατηγορίες πληροφοριών:

- Στοιχεία εκμισθωτών
- Στοιχεία μισθωτών
- Στοιχεία μίσθωσης
- Στοιχεία ακινήτου
- Στοιχεία Πιστοποιητικού Ενεργειακής Απόδοσης (Π.Ε.Α) (η συμπλήρωση είναι προαιρετική).

Η υποβολή της δήλωσης ολοκληρώνεται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ανά κατηγορία υποχρεωτικών πληροφοριακών πεδίων.

2. Μετά την οριστικοποίηση υποβολής της δήλωσης, εκτυπώνεται «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» η οποία περιλαμβάνει το σύνολο των πληροφοριών που καταχώρησε ο χρήστης και η οποία αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, την οποία δύναται να προσκομίζει σε όλες τις αρμόδιες υπηρεσίες.

ΑΡΘΡΟ 4. 1. Όσοι δεν δηλώνουν τα στοιχεία των μισθώσεων ή τα δηλώνουν **εκπρόθεσμα** ή ανακριβώς, υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 4174/2013. 2. Για τις περιπτώσεις υποβολής εκπρόθεσμης ή ελλιπούς ή μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, θα αποστέλλονται από τη Δ.ΗΛΕ.Δ. προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. συγκεντρωτικές καταστάσεις με τα στοιχεία των υπόχρεων εκμισθωτών

που, κατά περίπτωση, δεν έχουν υποβάλλει ή υπέβαλαν εκπρόθεσμα ή ελλιπώς μέσα στον προηγούμενο μήνα τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Στις ανωτέρω καταστάσεις δεν περιλαμβάνονται τα στοιχεία των υποχρεωών που υπέβαλαν ετεροχρονισμένα τη δήλωση λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας.

**Επειδή** στο άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και 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** στην ΠΟΛ 1252/2015 με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται :

«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.»

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα εξής :

Στις 12/7/2016, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την αρ.καταχ. .... αρχική Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, σχετικά με την εκμίσθωση ακινήτου της, διαμερίσματος επί της οδού ..... στο ....., επιφάνειας ... τ.μ. με διάρκεια μίσθωσης από 01/07/2016 έως 30/06/2018.

Στις 6/12/2018 η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα, την αριθμ. καταχ. .... τροποποιητική Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, η οποία αφορούσε μόνο στην παράταση της αρχικής μίσθωσης.

Στη συνέχεια και αφού η μισθώτρια αποχώρησε από το μίσθιο στις 2/2/2019, η προσφεύγουσα υπέβαλε την αριθμ.καταχ. .... Τροποποιητική Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας (Λύση Μίσθωσης).

**Επειδή** σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις ως όρος της εμπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας θεσπίζεται ρητά η ημερομηνία έναρξης ή τροποποίησης της μίσθωσης του ακινήτου, εν προκειμένω η 1/7/2018. Ενόψει τούτων, η προθεσμία ηλεκτρονικής υποβολής της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης έληγε στις 31/8/2018, για τον λόγο δε αυτό η επίμαχη ηλεκτρονική δήλωση επισημάνθηκε από το σύστημα ως εκπρόθεσμη.

**Επειδή**, εξάλλου και στην ιστοσελίδα του TAXISnet ([www.gsis.gr](http://www.gsis.gr)) κατά την υποβολή της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας δίνονται σχετικές απαντήσεις σε συχνές ερωτήσεις των φορολογούμενων, όπου συγκεκριμένα, στην ερώτηση 17 για το τι γίνεται σε περίπτωση ανανέωσης (παράτασης) υπάρχουσας μίσθωσης, διευκρινίζεται ότι : «Η ανανέωση (παράταση) της μίσθωσης θα γίνει με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης. Η τροποποιητική δήλωση, όμως, μπορεί να αλλάξει τέσσερα μόνο στοιχεία:

- τη διάρκεια της μίσθωσης
- το μίσθωμα
- την ημερομηνία σύνταξης του συμφωνητικού
- καθώς και να συμπληρώσει ή/και να μεταβάλλει τα στοιχεία του πεδίου "ΕΝΕΡΓΕΙΑΚΟ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΟ"

Για να τροποποιηθεί οποιοδήποτε άλλο στοιχείο της μίσθωσης (στοιχεία εκμισθωτών, μισθωτών, ακινήτου κ.λπ) δεν μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση, αλλά πρέπει να υποβληθεί νέα δήλωση (εξαρχής)».

**Επειδή**, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

**Επειδή**, η υποβολή της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης είναι υποχρεωτική και υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία ανανέωσης της μίσθωσης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

**Επειδή**, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό

(ΟλΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Όταν όμως, η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

**Επειδή** η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια και ως εκ τούτου, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν απορριπτέοι.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):**

#### **Κ.Φ.Δ.**

Φορολογικό έτος 2018

Η με αρ. ..../**31-5-2019** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Εκπροθέσμου Υποβολής Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού : **100,00 €**

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.