



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1802/11-12-2020

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **23/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των με αριθμούς/09-06-2020 και/12-06-2020 **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντιστοίχως.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **23/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/09-06-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε **χρεωστικό αποτέλεσμα**.

2.

Με την με αριθμό/12-06-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του

N.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος **2016**, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό αποτέλεσμα.

Ο προσφεύγων κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **23/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν, άλλως τροποποιηθούν, οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Οι μεταβολές που επήλθαν με την υποβολή και εκκαθάριση των κοινών πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του ιδίου και της συζύγου του για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αφορούν μόνον σε στοιχεία πληροφοριακού χαρακτήρα του εντύπου Ε2 (Αναλυτικής Κατάστασης για τα Μισθώματα Ακινήτων) της συζύγου, οι δε εν λόγω δηλώσεις συνιστούν διόρθωση των ελλিপών οικείων κοινών αρχικών δηλώσεων, κατά τις διατάξεις της ΠΟΛ.1215/26-11-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Επιπροσθέτως, από την εκκαθάριση των ανωτέρω κοινών πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων, το πραγματικό φορολογητέο εισόδημα αμφοτέρων των συζύγων δεν διαφοροποιήθηκε, το δε φορολογικό αποτέλεσμα παρέμεινε ίδιο με εκείνο των οικείων κοινών αρχικών δηλώσεων.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 εδ. πρώτο του **N.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του N.4046/2012, του N.4093/2012 και του N.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013)** 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, στην Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και β) του **N.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013)**, όπως τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του **N.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018)** και ισχύουν από την 17/01/2018, ορίζεται ότι

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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 την 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, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου **Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014** και

ημερομηνία **11/12/2014** εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα **«Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)»**, ορίζεται ότι
«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στην δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 3 εδ. πρώτο του **N.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)**, όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2015, οριζόταν ότι
«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Απριλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 22 του **N.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)** ορίζεται ότι
«22. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 67 τίθεται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της **ΠΟΛ.1044/07-04-2016 Απόφασης** του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1083Β/18-04-2016), με θέμα **«Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013»**, ορίζεται 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 30ή Ιουνίου 2016.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της **ΠΟΛ.1090/28-06-2016 Απόφασης** του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ1950Β/30-06-2016), με θέμα **«Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013»**, ορίζεται 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 15η Ιουλίου 2016.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της **ΠΟΛ.1105/15-07-2016 Απόφασης** του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2205Β/15-07-2016), με θέμα **«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»**, ορίζεται 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 τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2015, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η **18/07/2016**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου) παρ. 3 εδ. πρώτο του **N.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)**, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι
«3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της **ΠΟΛ.1094/28-06-2017 Απόφασης** της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2239Β/29-06-2017), με θέμα **«Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών**

προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013», ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 17 Ιουλίου 2017.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 της ΠΟΛ.1106/14-07-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2437Β/17-07-2017), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013», ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, **παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.**».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η **21/07/2017**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

β) Δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

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, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παρ. 2 περ. β) εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», ορίζεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παρ. 1 περ. β) και γ)].

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και».

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 της ΠΟΛ.1215/26-11-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1252/2015 Εγκυκλίου, αναφορικά με την μη επιβολή του προστίμου της περίπτωσης α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 κατά την διόρθωση πληροφοριακών στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (Ε1, Ν, Ε2, Ε3 και λοιπών συνυποβαλλόμενων εντύπων)», ορίζεται ότι

«2.
Ελλιπής δήλωση είναι, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην ως άνω εγκύκλιο, η δήλωση η οποία

δεν είναι πλήρης ως προς την 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.

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

4. Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι στην 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 κ.λπ.), 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 Κ.Φ.Δ., ακόμη κι αν αυτές υποβληθούν εκπρόθεσμα.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., η σύζυγος του προσφεύγοντος κ. του (Α.Φ.Μ.:) ασκούσε, κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, ατομική επιχείρηση, για την οποία τηρούσε βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπαγόταν στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

Επειδή, η σύζυγος του προσφεύγοντος είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την 03/06/2014, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, ως ιδιοκτήτρια (εκμισθώτρια), σε ποσοστό 100%, οικίας (διαμερίσματος) επιφάνειας 104τ.μ., στον τρίτο όροφο οικοδομής κείμενης επί της οδού αριθμός (γωνία με οδό) στ... (Τ.Κ.:), με αριθμό παροχής ηλεκτρικού ρεύματος, μισθώτρια την κ. του (Α.Φ.Μ.:), μηνιαίο μίσθωμα 230,00 € και μισθωτική περίοδο ισχύος από 01/06/2014 έως 31/05/2016. Η εν λόγω δήλωση είχε γίνει αποδεκτή από την μισθώτρια την 09/06/2014.

Επειδή, η σύζυγος του προσφεύγοντος είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, κατά την 30/11/2015, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, για μίσθωση της ανωτέρω οικίας (διαμερίσματος), με μισθωτή τον κ. του (Α.Φ.Μ.:), ίδιο ως άνω μηνιαίο μίσθωμα και μισθωτική περίοδο ισχύος από 01/10/2015 έως 30/09/2017. Η εν λόγω δήλωση είχε γίνει αποδεκτή από τον μισθωτή την 01/12/2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις δύο (2) ανωτέρω αρχικές δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, η αστική μίσθωση, για το ως άνω ακίνητο, με μισθώτρια την κ. άρχισε από 01/06/2014 και διακόπηκε την 30/09/2015, συνεχίστηκε δε με νέο μισθωτή τον κ. για την μισθωτική περίοδο από 01/10/2015 έως 30/09/2017.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 15/06/2016, την με αριθμό καταχώρησης κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2015, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 754,83 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 15/06/2016). Στο έντυπο Ε2 (Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα Ακινήτων) της συζύγου του προσφεύγοντος είχε δηλωθεί η κ. ως μισθώτρια της ανωτέρω οικίας (διαμερίσματος), για την χρονική περίοδο από 01/01/2015 έως 31/12/2015 (δώδεκα (12) μήνες), με μηνιαίο μίσθωμα 230,00 € και συνολικό μίσθωμα (για ολόκληρο το έτος 2015) 2.760,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 05/07/2017, την με αριθμό καταχώρησης κοινή αρχική δήλωση φορολογίας

εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2016, από την εκκαθάριση της οποίας είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 1.625,44 € (πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και ημερομηνία έκδοσης 05/07/2017). Στο έντυπο Ε2 της συζύγου του προσφεύγοντος είχε δηλωθεί η κ. ως μισθώτρια της ανωτέρω οικίας (διαμερίσματος), για την χρονική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016 (δώδεκα (12) μήνες), με μηνιαίο μίσθωμα 230,00 € και συνολικό μίσθωμα (για ολόκληρο το έτος 2016) 2.760,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως, με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 04/07/2019, την με αριθμό καταχώρησης κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2015, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε, επίσης, χρεωστικό ποσό 754,83 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 04/07/2019). Οι μοναδικές μεταβολές που επήλθαν με την εν λόγω δήλωση, σε σχέση με την οικεία κοινή αρχική δήλωση, αφορούσαν στο έντυπο Ε2 της συζύγου του προσφεύγοντος και δη στην διόρθωση της λήξης της χρονικής περιόδου της μίσθωσης της κ. σε 30/09/2015, ήτοι για εννέα (9) μήνες, με συνολικό μίσθωμα (για τους εννέα (9) μήνες) 2.070,00 € και στην προσθήκη του κ. ως μισθωτή, για την χρονική περίοδο από 01/10/2015 έως 31/12/2015 (τρεις (3) μήνες), της ίδιας οικίας (διαμερίσματος), με το ίδιο μηνιαίο μίσθωμα και με συνολικό μίσθωμα (για τους τρεις (3) μήνες) 690,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως, με την σύζυγό του, μέσω διαδικτύου, κατά την 04/07/2019, την με αριθμό καταχώρησης κοινή πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2016, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε, επίσης, χρεωστικό ποσό 1.625,44 € (πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με βάση την πρώτη τροποποιητική δήλωση, με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 04/07/2019). Η μοναδική μεταβολή που επήλθε με την εν λόγω δήλωση, σε σχέση με την οικεία κοινή αρχική δήλωση, αφορούσε στο έντυπο Ε2 της συζύγου του προσφεύγοντος και δη στην διόρθωση του μισθωτή της ανωτέρω οικίας (διαμερίσματος) που ήταν ο κ., για την χρονική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016 (δώδεκα (12) μήνες), με το ίδιο μηνιαίο και συνολικό μίσθωμα.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης εκδόθηκαν οι με αριθμούς/09-06-2020 και/12-06-2020 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντιστοίχως, με τις οποίες επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, δύο (2) πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. έκαστο ποσού 250,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή των ανωτέρω κοινών πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, από την εκκαθάριση των οποίων προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Ν.4174/2013 που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ) του ίδιου νόμου.

Επειδή, ωστόσο, οι ανωτέρω μεταβολές στο έντυπο Ε2 της συζύγου του προσφεύγοντος των κοινών πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, συνιστούν διόρθωση των ελλειπών οικείων κοινών αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, κατά τις διατάξεις της ΠΟΛ.1215/26-11-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τις οποίες για το εκπρόθεσμο της υποβολής τέτοιων τροποποιητικών δηλώσεων δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Από την εκκαθάριση δε των ανωτέρω κοινών τροποποιητικών δηλώσεων, το πραγματικό φορολογητέο εισόδημα αμφοτέρων των συζύγων δεν διαφοροποιήθηκε και το φορολογικό αποτέλεσμα παρέμεινε ίδιο με εκείνο των οικείων κοινών αρχικών δηλώσεων.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι οι με αριθμούς/09-06-2020 και/12-06-2020 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης πρέπει να ακυρωθούν.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **23/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την ακύρωση των με αριθμούς/09-06-2020 και/12-06-2020 προσβαλλόμενων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Φορολογικό έτος 2015

Η με αριθμό/09-06-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (χρεωστικής) (αριθμός δήλωσης/04-07-2019) [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]	250,00	<u>0,00</u>

2. Φορολογικό έτος 2016

Η με αριθμό/12-06-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή κοινής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (χρεωστικής) (αριθμός δήλωσης/04-07-2019) [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]	250,00	<u>0,00</u>

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.