



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17/12/2021

Αριθμός απόφασης: 3509

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

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 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 4/8/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά των με αρ., και/13-7-2021 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 31/8/2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

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

Επί της από 4/8/2021 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:

1. Με την με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2021, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./7-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, κατά παράβαση 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.

2. Με την με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2021, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./7-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, κατά παράβαση 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.

3. Με την με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2021, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./7-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, κατά παράβαση 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 προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, ισχυριζόμενη ότι οι τροποποιήσεις των ως άνω δηλώσεων μίσθωσης αφορούν στη διαγραφή του ονόματος της κόρης της,, από τα ονόματα των εκμισθωτών, διότι δεν είναι κάτοχος των μισθωμένων ακινήτων, τα οποία κατέχει κατά 100% η προσφεύγουσα. Περαιτέρω, η με αριθμό/7-4-2021 Τροποποιητική Δήλωση Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας αφορούσε επιπλέον σε παράταση της αρχικής μίσθωσης, χωρίς περαιτέρω τροποποίηση των όρων της.

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 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 ΠΟΛ1162/22-8-2018 της Α.Α.Δ.Ε. «Υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ1028/2015 ορίζεται : «Άρθρο 1 .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 ημερομηνία που λαμβάνει χώρα η τροποποίησή της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. Σε περίπτωση λύσης της μίσθωσης, ο εκμισθωτής δύναται να δηλώνει τη λύση της μίσθωσης μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την λύση. Η δυνατότητα του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται για μισθώσεις που λύνονται μετά την 1.10.2018....

Άρθρο 5. 1 Όσοι υποχρεούνται και δεν δηλώνουν τα στοιχεία των μισθώσεων ή τα δηλώνουν εκπρόθεσμα, υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του [ν.4174/2013](#). 2. Για τις περιπτώσεις υποβολής εκπρόθεσμης «Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας», θα αποστέλλονται από τη Δ.ΗΛ.Ε.Δ. προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. συγκεντρωτικές καταστάσεις με τα στοιχεία των υπόχρεων εκμισθωτών που υπέβαλαν εκπρόθεσμα μέσα στον προηγούμενο μήνα τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Με βάση τις καταστάσεις αυτές οι Δ.Ο.Υ. θα βεβαιώνουν στον υπόχρεο εκμισθωτή τα προβλεπόμενα πρόστιμα του [ν. 4174/2013](#). Στις ανωτέρω καταστάσεις δεν περιλαμβάνονται τα στοιχεία των υπόχρεων που υπέβαλαν ετεροχρονισμένα τη δήλωση λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας. ...

Άρθρο 7 Με την οριστικοποίηση της υποβολής, τα πρόσωπα που συμβάλλονται στη μίσθωση, θα ενημερώνονται με μήνυμα στα εισερχόμενα μηνύματα του λογαριασμού τους στο TAXISnet, αφού εισέλθουν με τη χρήση των προσωπικών τους κωδικών πρόσβασης στο TAXISnet. Ο κάθε μισθωτής ανατρέχει στην υποβληθείσα δήλωση και προβαίνει στην ηλεκτρονική αποδοχή ή μη της δήλωσης. Στην περίπτωση μη αποδοχής, συμπληρώνονται οι λόγοι μη αποδοχής σε ειδικό πεδίο. ».

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, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου η προσφεύγουσα :

1. Την 7/4/2021, υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αρ./2021 τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας για το ακίνητο (επαγγελματική στέγη) 23,72 τ.μ. επί της οδού, στα, με μισθωτή, ποσό μισθώματος 130,00 €, περίοδο ισχύος μίσθωσης 1/9/2020 – 31/8/2023, με την οποία διεγράφη το όνομα της εκμισθώτριας και μεταβλήθηκε το ποσοστό ιδιοκτησίας στο όνομά της από 40% σε 100%. Για την ως άνω δήλωση εκδόθηκε η με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου.

2. Την 7/4/2021, υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αρ./2021 τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας για το ακίνητο 55,50 τ.μ. επί της οδού, στα, με μισθωτή τον, ποσό μισθώματος 250,00 €, περίοδο ισχύος μίσθωσης 1/10/2020 – 30/9/2022, με την οποία διεγράφη το όνομα της εκμισθώτριας και μεταβλήθηκε το ποσοστό ιδιοκτησίας στο όνομά της από 40% σε 100%. Για την ως άνω δήλωση εκδόθηκε η με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου.

3. Την 7/4/2021, υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αρ./2021 τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας για το ακίνητο 88,33 τ.μ. επί της οδού, στα, με μισθωτή τον, ποσό μισθώματος 300,00 €, με την οποία διεγράφη το όνομα της εκμισθώτριας και μεταβλήθηκε το ποσοστό ιδιοκτησίας στο όνομά της από 40% σε 100%. Επιπλέον, παρατάθηκε η περίοδος ισχύος μίσθωσης από 1/10/2020 έως 30/9/2022. Για την ως άνω δήλωση εκδόθηκε η με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου.

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 1/9/2020 για την πρώτη

και τρίτη περίπτωση και η 1/10/2020 για τη δεύτερη περίπτωση. Ενόψει τούτων, η προθεσμία ηλεκτρονικής υποβολής των υπό κρίση τροποποιητικών δηλώσεων έληγε στις 31/10/2020 και 30/11/2020 αντίστοιχα, για τον λόγο δε αυτό οι επίμαχες ηλεκτρονικές δηλώσεις επισημάνθηκε από το σύστημα ως εκπρόθεσμες, καθώς υποβλήθηκαν στις 7/4/2021.

Επειδή, εξάλλου και στην ιστοσελίδα του TAXISnet (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 των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων είναι υποχρεωτική και υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία ανανέωσης της μίσθωσης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Περαιτέρω, για τυχόν αλλαγές, πέραν της ανανέωσης της μίσθωσης, του ποσού της μίσθωσης και του ενεργειακού πιστοποιητικού, υποβάλλονται αρχικές δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, σύμφωνα με τις οδηγίες που παρέχονται στο taxis και πάντα μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης.

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 4/8/2021 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):

1. Η με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων

Ποσό καταλογισμού : **100,00 €**

2. Η με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων

Ποσό καταλογισμού : **100,00 €**

3. Η με αρ./13-7-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.