



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 20/09/2019

Αριθμός απόφασης: 2666

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 23/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ φορολογικού έτους 2016 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23/04/2019 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2019 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του Ν 4174 (ΚΦΔ), καθόσον υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 28/07/2017 την υπ' αριθμ./2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του επιβληθέντος προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, ισχυριζόμενος ότι εκ παραδρομής προφανώς υπεβλήθη η ως άνω τροποποιητική δήλωση, χωρίς να μεταβληθεί το ποσό της φόρου που προέκυψε με βάση την αρχική και χωρίς μεταβολή της φορολογητέας ύλης.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1215/2018, 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 (Ε1, Ν, Ε2, Ε3 και λοιπών συνυποβαλλόμενων εντύπων)»:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της [παρ. 1 του άρθρου 54](#) του ν. [4174/2013](#) (ΚΦΔ), επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του, όταν δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

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 αμιγώς πληροφοριακών στοιχείων, δηλαδή στοιχείων που δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα της φορολογικής δήλωσης, σκοπό έχουν τη διόρθωση υποβληθεισών ελλιπών δηλώσεων.

Ενδεικτικά παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι η εισαγωγή ή η διόρθωση του αριθμού παροχής της ΔΕΗ, του ΑΜΚΑ του υπόχρεου ή κάποιου εξαρτώμενου μέλους του, του ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου στις περιπτώσεις που ζητείται από την ηλεκτρονική εφαρμογή, η τροποποίηση του αριθμού του τραπεζικού λογαριασμού (IBAN), η εισαγωγή κενού ή ημιτελούς ακινήτου ή των στοιχείων των συνιδιοκτητών ακινήτων στο Ε2, η μεταβολή κάποιου πληροφοριακού στοιχείου του Πίνακα Β' της πρώτης σελίδας του Ε3, η τροποποίηση στοιχείων του υπόχρεου νομικού προσώπου/οντότητας ή του εκπροσώπου αυτού, κλπ. Αντίθετα, δεν αποτελεί διόρθωση ελλιπούς δήλωσης η προσθήκη εξαρτώμενων μελών, η συμπλήρωση του κωδικού που αφορά στη φορολόγηση σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. στ' της [παρ. 2 του άρθρου 12](#) του ΚΦΕ, στην αναπηρία, στην ηλικία προκειμένου να υπολογιστούν μειώσεις ή απαλλαγές που προβλέπονται (τεκμήρια, τέλος επιτηδεύματος), στον χαρακτηρισμό του κατ' επάγγελμα αγρότη, καθώς και στην υπαγωγή στην [παρ. 2 του άρθρου 58](#) του ΚΦΕ για νομικά πρόσωπα που είναι εγγεγραμμένα στο Μητρώο του [άρθρου 19](#) του ν. [4384/2016](#) κ.λπ., καθόσον τα στοιχεία αυτά επηρεάζουν τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης.

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.

5. Ομοίως, πρόστιμο δεν επιβάλλεται και για την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, με τις οποίες συμπληρώνονται προαιρετικοί κωδικοί, πχ. κωδικοί 781-782 του Πίνακα 6 του έντυπου Ε1, υπό την προϋπόθεση ότι η συμπλήρωση των κωδικών αυτών δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογικού έτους.»

Επειδή στην εισήγηση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Ο προσφεύγων υπέβαλε την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 εμπρόθεσμα, από την οποία προέκυψε φόρος ύψους 208,61 € για καταβολή. Στη συνέχεια υπέβαλε μεν εκπρόθεσμα στις 28/07/2017 τη με αριθμ../28-07-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, ωστόσο όμως με την δήλωση αυτή όπως ο ίδιος αναφέρει, αλλά και όπως διαπιστώσαμε και εμείς, κατά την σύνταξη της παρούσας κατόπιν αντιπαραβολής κωδικών μεταξύ αρχικής και τροποποιητικής δήλωσης δεν προκύπτει ο προσφεύγων να προέβη σε κάποια μεταβολή-τροποποίηση.

Δηλαδή, στην υπό κρίση περίπτωση, δεν πρόκειται για εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την έννοια της επαύξεσης ή μείωσης της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος.

Επομένως εφόσον η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης δεν επηρέασε τον προσδιορισμό της φορολογικής του υποχρέωσης, η κρινόμενη περίπτωση εμπίπτει στις ανωτέρω προβλεπόμενες με την ΠΟΛ. 1215/2018 περιπτώσεις.»

Επειδή, συνεπώς, με βάση την ως άνω ΠΟΛ., δεν επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης με την οποία δεν μεταβάλλονται τα δηλωθέντα στην αρχική δήλωση, η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 23/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθ./2019 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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.