



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη : 9-12-2019

Αριθμός απόφασης: 2473

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

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. 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 **09-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του**, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αρ./15-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

Επί της από 9-8-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /15-7-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2016, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. γ' του ν.4174/2013. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ. /6-8-2018 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου και την επιβολή προστίμου 100€ αντί 250€, ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε προκειμένου να συμπληρώσει στη δήλωση φόρου εισοδήματος (Ε1) – Πίνακας 2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ, τον Κωδικό 027 «*Ασκείτε επιχειρ. δραστηρ. με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31/12/1954;*». Εκ παραδρομής δεν ανέγραψε το συγκεκριμένο κωδικό κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης, με αποτέλεσμα να του επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος, από το οποίο απαλλάσσεται. Δεν τροποποίησε κωδικό όπου υπήρχε φορολογητέα αξία.

Επειδή με τη διάταξη του άρθρ. 18 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ελεγχόμενη χρήση, ορίζεται ότι «Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 19 παρ. 1 & 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης: «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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ.1 & 3 του Ν. 4172/2013, όπως αυτός τροποποιήθηκε με το άρθρου 16 παρ.1 του Ν. 4467/13-4-2017 «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.{...}

3. «Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους».

Επειδή, σύμφωνα με τις Πολ. 1094/2017 & 1106/2017 η προθεσμία υποβολής δηλώσεων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2016, παρατάθηκε μέχρι την 21-7-2017.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρ. 54 παρ. 1 ν. 4174/2013, «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση...{...}. Όπως ορίζεται δε με την παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, 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 βάση τις διατάξεις της περ. ε΄της παραγράφου 4 της ΠΟΛ. 1139/13-09-2017, σχετικά με την επιβολή προστίμων του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), διευκρινίζεται ότι, στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, ανεξαρτήτως της κατηγορίας βιβλίων που τηρεί ο φορολογούμενος.

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.10 της Πολ. 1080/2016 ορίστηκε ότι όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες έγινε δεκτό ότι, στις περιπτώσεις στις οποίες υποβάλλεται εκπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αλλά μόνο του τέλους επιτηδεύματος, για φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην περ.α΄ της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, ήτοι εκατό (100) ευρώ σε κάθε περίπτωση, ανεξαρτήτως της κατηγορίας βιβλίων που τηρεί ο υπόχρεος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 : *«Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδεύματά υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας».*

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ./18-6-2017 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο 686,75€ (650,00 τέλος επιτηδεύματος + 36,75€ φόρος εισοδήματος). Στη συνέχεια στις 6-8-2018, υπέβαλε την υπ' αριθμ. τροποποιητική δήλωση με την οποία συμπλήρωσε τον Κωδ. 027 «Ασκείται επιχ. δραστ. με ιδιότητα εμπορική και γεννηθήκατε μέχρι την 31-12-1954;», από την εκκαθάριση της οποίας μειώθηκε το χρεωστικό υπόλοιπο κατά το ποσό των 650,00€ και διαμορφώθηκε σε 36,75€, λόγω απαλλαγής του προσφεύγοντα από την επιβολή τέλους επιτηδεύματος.

Υπό το πρίσμα των διατάξεων που εκτέθηκαν ανωτέρω, προκύπτει ότι η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 που υπέβαλε ο προσφεύγων είναι εκπρόθεσμη και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, ωστόσο, το σχετικό πρόστιμο της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος πρέπει να περιοριστεί στο ποσό των εκατό (100,00) ευρώ, δεδομένου ότι με την υποβολή της σχετικής

εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης δεν προκύπτει επιπλέον φόρος για καταβολή, αλλά η τροποποίηση αφορά μόνο το τέλος επιτηδεύματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 9-8-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και την **τροποποίηση** της με αρ. /15-7-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. /15-7-2019 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	250,00€	100,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.