



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 12/03/2025

Αριθμός Απόφασης: 622

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1) Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις».(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2) Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3) Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4) Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5) Της ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6) Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7) Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις 01/10/2024 και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο, ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κατά παράβαση του άρθρου 53 παρ. 1 του ν.5104/2024 που επισύρει τις κυρώσεις του ίδιου άρθρου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι δεν έπρεπε να επιβληθεί το πρόστιμο αφού η υπό κρίση με αριθμό δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αφορούσε τροποποίηση της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με μοναδικό στοιχείο μεταβολής τη διάρκεια της μίσθωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1162/2018 αναφέρεται ότι:

ΑΡΘΡΟ 1

«1. α) 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 τροποποίηση της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. Σε περίπτωση λύσης της μίσθωσης, ο εκμισθωτής υποχρεούται να δηλώνει τη λύση αυτής μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λύση της, διαφορετικά η συμφωνία της μίσθωσης θεωρείται ότι είναι σε ισχύ...
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.ΗΛΕ.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 Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας.

ΑΡΘΡΟ 6

Λοιποί υπόχρεοι

1. Όσα ανωτέρω αναφέρονται για την υποβολή πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης αυτής, περιλαμβανομένης και της υπεκμίσθωσης ακινήτων όπου παραχωρείται το δικαίωμα υπεκμίσθωσης για σκοπούς Βραχυχρόνιας Διαμονής με βάση τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν.4446/2016.

Επίσης εφαρμόζονται στην περίπτωση παραχώρησης χρήσης ακίνητης περιουσίας (δωρεάν παραχώρηση) με εξαίρεση τα πρόσωπα που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 (Α' 167).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν. 4987/2022:

1. 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 υποχρέωση καταβολής φόρου

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 53 Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση.

Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015: «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.... 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,... Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).»

Επειδή, σύμφωνα με την Ενότητα Συχνές ερωτήσεις - απαντήσεις της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι:

«2.Πότε υπάρχει υποχρέωση υποβολής;

Οι εκμισθωτές – υπεκμισθωτές ακίνητης περιουσίας, και όσοι προβαίνουν σε παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτου υποχρεούνται να δηλώνουν, με ηλεκτρονικό τρόπο, όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων ή της παραχώρησης της χρήσης, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία και ανεξάρτητα αν το μίσθωμα καταβάλλεται σε χρήμα ή σε είδος. Εξαιρούνται της υποχρέωσης όσοι παραχωρούν δωρεάν κατοικία μέχρι 200 τ.μ. προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες. Επίσης, σε περίπτωση λύσης της μίσθωσης, ο εκμισθωτής υποχρεούται να δηλώνει τη λύση της μίσθωσης μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λύση.

4. Ε. Σε ποιες περιπτώσεις υποβάλλεται δήλωση μίσθωσης;

Α. Υπάρχει υποχρέωση υποβολής για:

- Αρχικές μισθώσεις ή υπεκμισθώσεις ή δωρεάν παραχωρήσεις χρήσεων γης ή ακινήτου.
- Τροποποιήσεις μισθώσεων ή υπεκμισθώσεων ή δωρεάν παραχωρήσεων χρήσεων γης ή ακινήτου...

5. Ε. Ποιος έχει υποχρέωση υποβολής;

Α. Ο εκμισθωτής ή υπεκμισθωτής ή ο παρέχων δωρεάν τη χρήση του ακινήτου ή της γης και σε περίπτωση περισσοτέρων, κάθε ένας έχει αυτοτελή υποχρέωση.

8. Ε. Αν δεν έχει Α.Φ.Μ. ο μισθωτής τι κάνουμε;

Α. Πρέπει να ζητήσει από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να του χορηγηθεί Α.Φ.Μ. Χωρίς Α.Φ.Μ. δεν είναι δυνατόν να προχωρήσει στην καταχώρηση ο εκμισθωτής. Σε δύο μόνο περιπτώσεις επιτρέπεται να μην έχει Α.Φ.Μ. ο μισθωτής:... Νομικά πρόσωπα υπό σύσταση: η περίπτωση αφορά μίσθωση στην οποία συμβάλλεται νομικό πρόσωπο το οποίο δεν έχει λάβει ακόμη Α.Φ.Μ. από την αρμόδια υπηρεσία (ΓΕΜΗ). Στη περίπτωση αυτή καταχωρούμε την επωνυμία του νομικού προσώπου και τον Α.Φ.Μ. του νόμιμου εκπροσώπου. Στη συνέχεια όταν το Νομικό Πρόσωπο ολοκληρώσει τη διαδικασία έναρξης εργασιών και λάβει Α.Φ.Μ., ο εκμισθωτής πρέπει να επανέλθει στο TAXISnet προκειμένου να καταχωρήσει νέα δήλωση μίσθωσης μέσα στον επόμενο μήνα από τη χορήγηση Α.Φ.Μ. Σε αυτήν τη νέα δήλωση θα καταχωρήσει τον Α.Φ.Μ., τα υπόλοιπα στοιχεία της μίσθωσης (όπως ακριβώς είχαν καταχωρηθεί στην αρχική δήλωση) αλλά πρέπει να επιλέξει ΚΑΙ το πεδίο «συνέχεια προηγούμενης μίσθωσης». Σε αυτό το πεδίο θα καταχωρήσει τον αριθμό καταχώρησης της αρχικής μίσθωσης».

Επειδή, οι προϋποθέσεις για την επιβολή προστίμου του άρθρου 54, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. (πλέον αρ. 53) απαριθμούνται περιοριστικά τόσο στον νόμο ως ίσχυε το κρινόμενο έτος, όσο και στην Πολ. 1162/2018.

Επειδή, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, προϋπόθεση επιβολής του προστίμου είναι η εκπρόθεσμη ή η ελλιπής υποβολή ή η μη υποβολή της αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας και όχι η διόρθωση της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα προέβη σε υποβολή **εμπρόθεσμης** αρχικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με αριθμό με διάρκεια μίσθωσης από 01-07-2022 έως 30-06-2023 και ποσό μηνιαίου μισθώματος 0,01 ευρώ για τη δωρεάν παραχώρηση του δωματίου των 10 τ.μ. της οικίας της προσφεύγουσας στην υπό ίδρυση τότε, η οποία ωστόσο απορρίφθηκε από το μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ λόγω του ότι η αναγραφόμενη στο καταστατικό ημερομηνία έναρξης ήταν η Στην προαναφερθείσα δήλωση αναγραφόταν ότι **δεν είχε υπογραφεί συμβόλαιο**.

Επειδή, η προσφεύγουσα, κατ' υπόδειξη της φορολογικής αρχής, προέβη στη λύση της αρχικής δήλωσης στοιχείων μίσθωσης υποβάλλοντας τη με αριθμό δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης. Στη συνέχεια προέβη σε τροποποίηση ενός μοναδικού στοιχείου, της διάρκειας μίσθωσης κατά έξι μέρες, ήτοι δήλωσε διάρκεια από 24-06-2022 έως 30-06-2023. Για τον λόγο αυτό υπέβαλλε τη με αριθμό δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης στις, ήτοι εντός του μήνα σύναψης της συμφωνίας μίσθωσης, δεδομένου ότι το μισθωτήριο υπογράφηκε στις σύμφωνα με τα δηλωθέντα στο TAXISNET στοιχεία.

Επειδή, από τα καταστατικό δεν προκύπτει ότι είχε ορισθεί η έδρα του συνεταιρισμού κατά την ημερομηνία σύνταξής του, ήτοι την Συγκεκριμένα όσον αφορά την έδρα το από καταστατικό προβλέπει ότι:

«ΑΡΘΡΟ 3: ΕΔΡΑ

1. Έδρα της ορίζεται ο **Δήμος** της Περιφερειακής Ενότητας της Περιφέρειας
2. Με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της **επιτρέπεται η μίσθωση ακινήτου** για τη στέγαση των υπηρεσιών της καθώς και η ίδρυση υποκαταστημάτων ή παραρτημάτων σε οποιαδήποτε άλλη περιοχή στην Ελλάδα και στην υπόλοιπη Ευρώπη, για την καλύτερη εξυπηρέτηση των μελών της, χωρίς μεταβολή της έδρας.
3. Η δραστηριότητα της εκτείνεται σε όλη την εδαφική επικράτεια της Περιφέρειας, ήτοι στην Περιφέρεια που εμπίπτει η έδρα της, όπως έχει καθοριστεί με τον Ν. 3852/2010 και προβλέπεται με τον Ν. 4513/2018.»

Επειδή, από κανένα στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι μίσθωση πράγματι εκκίνησε στις 24-06-2022.

Επειδή, η αρχική δήλωση υπεβλήθη εμπρόθεσμα και το νομικό πρόσωπο ήταν υπό σύσταση και δεν είχε ξεκινήσει τις εργασίες του, οι οποίες τελικά δεν έλαβαν τις απαραίτητες άδειες οπότε ο συνεταιρισμός λύθηκε άπρακτος εννέα μήνες μετά, στις 22-03-23. Επιπλέον η εκπρόθεσμη δήλωση υπεβλήθη εντός του μήνα που υπεγράφη το μισθωτήριο συμβόλαιο και δεν αφορούσε τροποποίηση των όρων της σύμβασης λόγω αλλαγής της συμφωνίας των μερών, αλλά διόρθωση αυτής ώστε να γίνει αποδεκτή από τη φορολογική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης το ανωτέρω πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης πρέπει να διαγραφεί.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την **ακύρωση** της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, ποσού **0,00€**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

α/α

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