



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Αριθμός Απόφασης: 309/10-02-2020

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 και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **14/10/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:**

α. Με αριθμό/26-09-2019 για το **φορολογικό έτος 2016**.

β. Με αριθμό/26-09-2019 για το **φορολογικό έτος 2017**.

γ. Με αριθμό/26-09-2019 για το **φορολογικό έτος 2018**.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

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

Επί της από **14/10/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... 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/26-09-2019 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** για το **φορολογικό έτος 2016**, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €**, για **εκπρόθεσμη** υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2016 έως 31/12/2016**.

2.

Με την με αριθμό/26-09-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017.

3.

Με την με αριθμό/26-09-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.

... προσφεύγ..... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Οι αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/10/2016 έως 31/12/2016, από 01/10/2017 έως 31/12/2017 και από 01/10/2018 έως 31/12/2018 είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως και ήταν πιστωτικές. Με την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., για τις ανωτέρω φορολογικές περιόδους, δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, αλλά το ίδιο πιστωτικό υπόλοιπο με τις αρχικές δηλώσεις και, συνεπώς, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, του κεφαλαίου 2 παρ. 2.2. υποπαρ. 2.2.1. περ. α) παράδειγμα 5 της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και της με αριθμό 1791/19-07-2019 Απόφασης της Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ./Τμήμα Α8–Επανεξέτασης, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. περί διαδικαστικών παραβάσεων.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) και παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «1. Οι υπόχρεοι στον φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

β) Ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα,

4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, 2 και 3 περ. α) και γ) εδ. πρώτο του Ν.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 Ν.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.**

γ) **Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται ».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 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:

α) **Δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.**

2. 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**

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παρ. 2 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).

α) **Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παράγραφος 1 περίπτωση 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 01/01/2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περίπτωση α) της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54).

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου 1 παρ. 1.1. περ. α), β) και δ) και του κεφαλαίου 2 παρ. 2.2. υποπαρ. 2.2.1. περ. α) παράδειγμα 5 της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του Ν.4509/2017 (ΦΕΚ201Α/22-12-2017), αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18

του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Κ.Φ.Δ., ΦΕΚ170Α/26-07-2013)», ορίζεται ότι

«Με την παρούσα παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των εν θέματι διατάξεων του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με την υποβολή δηλώσεων.

1. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.

1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 01/01/2014 (01/01/2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια).

α) Με τις διατάξεις του άρθρου 397 του Ν.4512/2018 αντικαθίστανται η παράγραφος 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η παράγραφος 3 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής και μετά από την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4512/2018, ήτοι από 17/01/2018 και μετά.

β) Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, επιβάλλεται, επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., πρόστιμο

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ., το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

δ) Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά από την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δεν θίγεται μεν το δικαίωμα του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις (π.χ., για την τροποποίηση των περιγραφικών στοιχείων ακινήτων), εντούτοις, προσδιορισθέντες φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά δεν διαγράφονται, ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Τέλος, σε αυτό το στάδιο δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων με επιφύλαξη.

2. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ – ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ.

2.2. Έμμεση φορολογία.

2.2.1. Φ.Π.Α..

α) Παραδείγματα υποβολής δηλώσεων που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την 01/01/2014 (άρθρα 18 και 19 Κ.Φ.Δ.).

Παράδειγμα 5.

Έστω υποκείμενος στον Φ.Π.Α., με απλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει για το δεύτερο τρίμηνο 2017, εμπρόθεσμα, αρχική δήλωση Φ.Π.Α. με ποσό φόρου προς επιστροφή και έχει υποβληθεί και σχετική αίτηση επιστροφής. Στις 15/01/2018 (μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου με αιτία: επιστροφή Φ.Π.Α.), υποβάλλει τροποποιητική δήλωση και το προς επιστροφή ποσό καταχωρείται προς έκπτωση. Σε αυτή την περίπτωση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54, καθώς η αρχική δήλωση ήταν εμπρόθεσμη, ούτε πρόστιμο του άρθρου 58Α παρ. 2, επειδή δεν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.».

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικών δηλώσεων που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013

(Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με τις προαναφερθείσες διατάξεις της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ήταν:

1. Η **31/01/2017**, ημέρα της εβδομάδας Τρίτη, για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2016 έως 31/12/2016**.
2. Η **31/01/2018**, ημέρα της εβδομάδας Τετάρτη, για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017**.
3. Η **31/01/2019**, ημέρα της εβδομάδας Πέμπτη, για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018**.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ....., από την 01/01/2015, είναι αγρότ..... που δραστηριοποιείται στην καλλιέργεια μαλακού σιταριού, τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική και ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης (κωδ. 4541).

Επειδή, ... προσφεύγ..... είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, τις με αριθμό καταχώρησης/29-01-2017,/23-01-2018 και/28-01-2019 αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/10/2016 έως 31/12/2016, από 01/10/2017 έως 31/12/2017 και από 01/10/2018 έως 31/12/2018, αντιστοίχως, οι οποίες ήταν πιστωτικές με μεταφορά ολόκληρου του (πιστωτικού) υπολοίπου προς έκπτωση.

Επειδή, ... προσφεύγ..... είχε υποβάλει εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης/05-06-2019, πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018, επιμερίζοντας το προς έκπτωση πιστωτικό υπόλοιπο των 5.163,09 € της οικείας αρχικής δήλωσης, σε ποσό 2.163,09 € προς έκπτωση και σε ποσό 3.000,00 € προς επιστροφή. Ακολούθως, είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό/05-06-2019 αίτηση για επιστροφή του ανωτέρω ποσού Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.).

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκε η με αριθμό/.../4541/27-06-2019 εντολή ελέγχου για την χρονική περίοδο από 01/10/2014 έως 31/12/2018, για μερικό φορολογικό έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α. στ...ν προσφεύγο....., η οποία τ... κοινοποιήθηκε με το με αριθμό πρωτοκόλλου/01-07-2019 έγγραφο, προκειμένου να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία και στοιχεία της ελεγχόμενης περιόδου. Με το με αριθμό πρωτοκόλλου/01-07-2019 δε έγγραφο, γνωστοποιήθηκε στ...ν προσφεύγο..... η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων Φ.Π.Α., για την ελεγχόμενη περίοδο, μέχρι τον χρόνο κοινοποίησης του προσωρινού προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, ... προσφεύγ....., **μετά από την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου**, υπέβαλε **εκπροθέσμως**, κατά την **28/08/2019**, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες δηλώσεις Φ.Π.Α.:

1. Την με αριθμό καταχώρησης **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2016 έως 31/12/2016**.
2. Την με αριθμό **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017**.
3. Την με αριθμό **δεύτερη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018**.

Με τις εν λόγω δηλώσεις αυξήθηκαν οι απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες εκροές, χωρίς να επηρεαστεί το πιστωτικό υπόλοιπο των δηλώσεων.

Επειδή, στο πλαίσιο εκτέλεσης της προαναφερθείσας εντολής ελέγχου, συντάχθηκαν το από **03/09/2019 Σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου** (άρθρο 28 του Ν.4174/2013) και η από **10/09/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α.** της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για τ...ν προσφεύγο....., σύμφωνα με τα οποία **δεν προέκυψαν φορολογικές διαφορές** για τις **φορολογικές περιόδους από 01/10/2016 έως 31/12/2016, από 01/10/2017 έως 31/12/2017 και από 01/10/2018 έως 31/12/2018**.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκαν οι με αριθμούς/26-09-2019,/26-09-2019 και/26-09-2019 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, αντιστοίχως, με τις οποίες επιβλήθηκαν, σε βάρος τ... προσφεύγο....., τρία (3) πρόστιμα του Κ.Φ.Δ., έκαστο ποσού 100,00 €, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με τις προαναφερθείσες διατάξεις της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2016 έως 31/12/2016, πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017 και δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018, αντιστοίχως, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές).

Επειδή, αναφορικώς με την επίκληση από τ...ν προσφεύγο..... του προαναφερθέντος παραδείγματος 5 του κεφαλαίου 2 παρ. 2.2. υποπαρ. 2.2.1. περ. α) της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προβάλλεται αλυσιτελώς και παρελκυστικώς, δεδομένου ότι αφορά, ρητώς και αποκλειστικώς, σε περιπτώσεις τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. στις οποίες το αρχικώς αιτηθέν προς επιστροφή ποσό, εκ των υστέρων καταχωρείται και μεταφέρεται προς έκπτωση, σε αντίθεση με τις τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. τ... προσφεύγο..... (για την εκπρόθεσμη υποβολή των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις), στις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο του Φ.Π.Α. μεταφέρθηκε προς έκπτωση στις επόμενες φορολογικές περιόδους και, μέρος αυτού, ζητήθηκε και επιστράφηκε στ...ν προσφεύγο.... κατά την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, **κρίνουμε** ότι ορθώς επιβλήθηκαν, σε βάρος τ... προσφεύγο....., τα τρία (3) προαναφερθέντα πρόστιμα του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), έκαστο ποσού 100,00 €, με τις ισάριθμες προσβαλλόμενες πράξεις για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **14/10/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... Κ. του με **Α.Φ.Μ.:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα Απόφαση:

Α. Φορολογικό έτος 2016

Η με αριθμό/26-09-2019 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι

100,00 €.

Β. Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό/26-09-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι

100,00 €.

Γ. Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθμό/26-09-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι

100,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν υπόχρε... .

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.