



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 3-9-2020

Αριθμός απόφασης: 1379

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

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 1064/2017 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 Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

4. Την από **27/02/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., **ΑΦΜ** ..., ιατρού με έδρα επί της οδού ..., με αίτημα επανεξέτασης των υπ' αριθμ. ..., ... συγκεντρωτικών καταστάσεων έτους 2014 και των υπ' αριθμ. ... και ... συγκεντρωτικών καταστάσεων έτους 2015.
5. Την από 13-03-2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **27/02/2020** 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:

Από το αιτητικό της προσφυγής και από το σύνολο των στοιχείων του φακέλου προκύπτει με σαφήνεια ότι η προσφεύγουσα στρέφεται επί της ουσίας κατά των υπ' αριθμ. .../27-1-2020 & .../27-1-2020 πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών ετών 2014 & 2015, οι οποίες επιβλήθηκαν λόγω εκπρόθεσμης υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών των αντίστοιχων φορολογικών ετών.

- Με την με αρ. .../27-1-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 200,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα δύο δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα (καταστάσεις πελατών – προμηθευτών α' τριμήνου φορολογικού έτους 2014), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 και 4 του Ν.4174/2013 που επισύρουν τις κυρώσεις άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013.
- Με την με αρ. .../27-1-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 200,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα δύο δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα (καταστάσεις πελατών – προμηθευτών α' & δ' τριμήνου φορολογικού έτους 2015), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 και 4 του Ν.4174/2013 που επισύρουν τις κυρώσεις άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι οι υπ' αριθμ. .../25-5-2017, .../18-9-2017, .../29-5-2017 & .../29-5-2017 καταστάσεις πελατών – προμηθευτών ετών 2014 & 2015 υποβλήθηκαν κατ' εφαρμογή των άρθρων 57 ως 61 του Ν. 4446/2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, όπως προστέθηκαν με την παρ. 5 του άρθρου 42 του Ν.4223/2013 και ισχύουν από 31/12/2013 και μετά,

σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου, «3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο [άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. \(Ν. 2859/2000\)](#), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1022/2014 «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών.» ορίζεται :

«Άρθρο 1 Έκταση εφαρμογής

α) Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα με εξαίρεση τις υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο [άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. \(Ν. 2859/2000\)](#), υποβάλλει καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, για τα εκδοθέντα και τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα).

β) Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και οι μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι διαθέτουν ΑΦΜ στο εσωτερικό της χώρας, για τις αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιούν χρησιμοποιώντας τον ΑΦΜ αυτό, εφόσον στα πρόσωπα αυτά ή σε όμιλο που ανήκουν, έχει χορηγηθεί άδεια για την πραγματοποίηση εισαγωγών, με αναστολή καταβολής του οφειλόμενου Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις μεταγενέστερες παραδόσεις των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης η' της [παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. \(Ν. 2859/2000\)](#).

Άρθρο 4 Χρόνος υποβολής

1. Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής:

α) από τους εκδότες ετησίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν,

β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν είτε διπλογραφικά είτε απλογραφικά βιβλία, ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν,

γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν

δ) από τους εκδότες και τους λήπτες φορολογικών στοιχείων (εκκαθαρίσεων) που η έκδοσή τους προβλέπεται μετά την παρέλευση του πρώτου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, με βάση σχετικές διατάξεις, υποβάλλονται το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους, που αφορούν.

Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2014, οι καταστάσεις όλων των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' υποβάλλονται μέχρι και 20/01/2016. ...

Ειδικά, για το ημερολογιακό έτος 2015, η υποβολή των καταστάσεων των ως άνω περιπτώσεων θεωρείται εμπρόθεσμη μέχρι και την Τετάρτη 12 Οκτωβρίου 2016. (Πολ.1150/10-10-2016).

2. Ως ημερομηνία υποβολής, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών, στο σύστημα υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων του δικτυακού τόπου του Υπουργείου Οικονομικών

3. Η υποβολή εκπρόθεσμης ή διορθωτικής κατάστασης, πραγματοποιείται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο. Στην περίπτωση υποβολής διορθωτικής κατάστασης, μπορεί να καταχωρούνται μόνο οι εγγραφές του πίνακα που τροποποιούνται.

Άρθρο 5 Τρόπος υποβολής

Η υποβολή των καταστάσεων πραγματοποιείται με την αποστολή ηλεκτρονικού αρχείου, ή την χρήση διαδικτυακής υπηρεσίας (web service) στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών. Οι προδιαγραφές του αρχείου και ο τρόπος διαβίβασης, αναρτώνται στον ανωτέρω διαδικτυακό τόπο.

Οι καταστάσεις υποβάλλονται είτε ενιαία για την έδρα και τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης είτε για την έδρα και κάθε εγκατάσταση ξεχωριστά.

Οι υπόχρεοι μπορούν, για τη δημιουργία του κατάλληλου αρχείου, να χρησιμοποιούν την ειδική διαδικτυακή εφαρμογή, που παρέχεται από το Υπουργείο Οικονομικών.

Άρθρο 6 Διασταυρώσεις και Εκκαθάριση

Κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, τα υποβληθέντα στοιχεία των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών διασταυρώνονται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και οι ασυμφωνίες και αποκλίσεις αναρτώνται στους «λογαριασμούς» των υπόχρεων προσώπων, που τηρούνται στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να έχουν τη δυνατότητα προσαρμογής και περαιτέρω διόρθωσης αυτών. Για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών, μπορεί να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι το τέλος του Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους που αφορούν. Δεν απαιτείται η διόρθωση των αποκλίσεων, εφόσον η συνολική αξία αυτών, προ Φ.Π.Α. ανά αντισυμβαλλόμενο, δεν ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ.

Ειδικά για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών για το ημερολογιακό έτος 2014, υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι και 22/02/2016 (το τέταρτο εδάφιο συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ1011/22-1-2016), ενώ «Για το ημερολογιακό έτος 2015, η τροποποιητική δήλωση για τη διόρθωση των αποκλίσεων υποβάλλεται μέχρι και 30/11/2016» (το τελευταίο εδάφιο συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ1240/29-10-2015).

Επειδή, στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται : «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.

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1026/2018 ορίζεται :

«III. ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ (ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΠΕΛΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ, ΔΗΛΩΣΕΙΣ Φ.Η.Μ.)

Αναφορικά με τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών προμηθευτών, που αφορούν περιόδους από 1.1.2014 και μετά, σε συνέχεια της εγκυκλίου ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1252/2015 διευκρινίζεται ότι για οποιαδήποτε μεταβολή στις καταστάσεις αυτές, που επέρχεται μετά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής τους, το πρόστιμο των 100 ευρώ, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), επιβάλλεται για κάθε εκπρόθεσμη δήλωση, ανεξάρτητα από το πλήθος των μεταβαλλόμενων στοιχείων.

Ακόμη, διευκρινίζεται, δεδομένου ότι η υποχρέωση υποβολής των υπόψη καταστάσεων, που αφορούν περιόδους από 1.1.2014 και μετά είναι τριμηνιαία, ότι επιβάλλεται ξεχωριστό πρόστιμο για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή εκάστου τριμήνου, έστω και εάν συμπίπτει η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής τους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013: «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 υποβάλει 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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,».

Επειδή, με τα άρθρα 57 ως 61 του Ν. 4446/22-12-2016 – ΟΙΚΕΙΟΘΕΛΗΣ ΑΠΟΚΑΛΥΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΕΤΩΝ – ορίστηκε ότι: «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις "25.11.2017" να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι και τις 30.9.2016.

2. Οι δηλώσεις υποβάλλονται, κατά περίπτωση, ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. Μετά την υποβολή της δήλωσης διενεργείται, κατά περίπτωση, άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης υποβολής των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997 (Α' 179), ή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής

του [άρθρου 54](#) του ν. [4174/2013](#), κατά περίπτωση, και υπολογισμός του τόκου του [άρθρου 53](#) του ν. [4174/2013](#)».

Επειδή, με την Πολ. 1006/17-1-2017 – καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων «οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών» (αρ.57 ως 61 του Ν. 4446/2016) – ορίζεται: άρθρο 1 «1. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στον αρμόδιο κατά την κείμενη νομοθεσία προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. 2. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται χειρόγραφα, υποβάλλονται σε δύο αντίτυπα.

3. Επί του σώματος των χειρόγραφα υποβαλλόμενων δηλώσεων αναγράφεται ρητά ότι «η δήλωση υποβάλλεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 61 του ν. 4446/2016». Στις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης φυσικών προσώπων και ατομικών επιχειρήσεων αναγράφεται επιπλέον από τον υπόχρεο και ότι «Δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν. 4446/2016». Η αναγραφή των ανωτέρω εξομοιώνεται με υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α 70). Αν δεν αναγραφούν οι ως άνω φράσεις, θεωρείται ότι η υποβληθείσα δήλωση δεν εμπίπτει στις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016.....

4. Εφόσον οι ανωτέρω δηλώσεις υποβάλλονται χειρόγραφα, καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο μεταγραφής δηλώσεων, το οποίο αφορά τη ρύθμιση των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016, ανά φορολογία, ανά έτος, και στο οποίο θα αναγράφονται:

α) Ο αύξων αριθμός χειρόγραφης καταχώρησης, ο οποίος είναι και ο αριθμός της δήλωσης.

β) Η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης.

γ) Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του φορολογουμένου.

δ) Το Α.Φ.Μ του φορολογουμένου.

ε) Το έτος που αφορά η υποβαλλόμενη δήλωση.

στ) Το ποσό του προκύπτοντος φόρου.

ζ) Ο τυχόν πρόσθετος φόρος.

5. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με την παρούσα ρύθμιση, εκκαθαρίζονται με βάση τις ισχύουσες διατάξεις κατά το έτος που αφορούν. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην οποία υποβάλλεται η δήλωση θα προβαίνει στην εκκαθάριση της υπολογίζοντας τον πρόσθετο φόρο, κατά περίπτωση, κατ εφαρμογή των άρθρων 57 και 58 του ν. 4446/2016»

ενώ στο άρθρο 4 της ως άνω Πολ. - Δηλώσεις τελών και ειδικών φορολογιών – ορίζεται ότι: «Οι δηλώσεις για τέλη, εισφορές, ειδικούς και λοιπούς φόρους που περιλαμβάνονται στην περίπτωση ε της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 4174/2013 και αναφέρονται στο Παράρτημα του ίδιου νόμου, όπως ισχύουν, υποβάλλονται χειρόγραφα».

Επειδή, με το υπ' αριθμ. ΔΠΦΥ Β 1018794 ΕΞ 2017 έγγραφο της ΑΑΔΕ, παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών (ΜΥΦ) σύμφωνα με το Ν. 4446/2016, ως εξής: «Σύμφωνα με τις διατάξεις του

[άρθρου 57](#) του ν. [4446/2016](#) «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος, μέχρι και τις **31/05/2017** να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30/09/2016. Η παραπάνω ρύθμιση καταλαμβάνει και την υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα.

Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1009/19.1.2017](#), η ρύθμιση αυτή, καταλαμβάνει και τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών, της [παραγράφου 3 του άρθρου 14](#) του Κ.Φ.Δ., που υποβάλλονται με βάση την Α.Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#), όπως ισχύει και αφορούν τα ημερολογιακά έτη 2014 και 2015.

Δεδομένου ότι η υποβολή των ανωτέρω καταστάσεων πραγματοποιείται αποκλειστικά ηλεκτρονικά, μέσω Taxisnet, και δεν υποστηρίζεται μηχανογραφικά η καταχώρηση αυτών στην εφαρμογή ΚΒΣ-Taxis, προκειμένου να υλοποιηθεί η διαδικασία που προβλέπεται από την [ΠΟΛ.1009/19.1.2017](#), ακολουθούνται τα παρακάτω βήματα:

1. Αρχικά υποβάλλεται η σχετική κατάσταση, η οποία λαμβάνει αριθμό και ημερομηνία υποβολής στο Taxisnet.

2. **Εφόσον έχει γίνει αποδεκτή η υποβολή της κατάστασης, στη συνέχεια προσέρχεται ο φορολογούμενος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με γνωστοποίηση, όπου δηλώνονται τα εξής:**
α) ο αύξων αριθμός καταχώρησης (αριθμός υποβολής Taxisnet), ο οποίος είναι και ο αριθμός της δήλωσης.

β) η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης,

γ) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του φορολογουμένου,

δ) ο Α.Φ.Μ του φορολογουμένου.

ε) η περίοδος και το έτος που αφορά η υποβληθείσα δήλωση.

στ) η φράση ότι «**η δήλωση υποβλήθηκε βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 61 του ν. 4446/2016**» και στις περιπτώσεις υποβολής δήλωσης ατομικών επιχειρήσεων αναγράφεται επιπλέον από τον υπόχρεο και ότι «**Δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν. 4446/2016**».

3. Η ανωτέρω γνωστοποίηση καταχωρείται στην εφαρμογή ΚΒΣ-taxis, στην οθόνη «**Αιτήσεις/Γνωστοποιήσεις-Αποφάσεις/Εγκρίσεις**» επιλέγοντας τον **κωδικό γνωστοποίησης 300 «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών ν. 4446/2016**».

Έπειτα από την καταχώρηση, παρέχεται η δυνατότητα εκτύπωσης αποδεικτικού υποβολής».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών του Α' τριμήνου του έτους 2014 με αρ. καταχ. Στη συνέχεια, στις 25/07/2017 υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική

συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών του Α' τριμήνου του 2014, και στις 18-9-2017 υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική συγκεντρωτική κατάσταση πελατών προμηθευτών του ίδιου τριμήνου, με αποτέλεσμα να εκδοθεί το προσβαλλόμενο πρόστιμο (σχετική η με αριθμό .../27-1-2020 πράξη επιβολής προστίμου).

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών Α' & Δ' τριμήνων 2015 με αρ. καταχ. ... & ... αντίστοιχα. Στη συνέχεια, στις 29-5-2017 υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική συγκεντρωτική κατάσταση Α' τριμήνου 2015, καθώς και την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική συγκεντρωτική κατάσταση Δ' τριμήνου 2015.

Η Υπηρεσία μας λαμβάνοντας υπόψη τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας, απέστειλε στη Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (Δ.Α.Φ.Ε.) και στη Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών (ΔΙ.ΕΠΙ.ΔΙ) της Α.Α.Δ.Ε. το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... 29/04/2020 ΕΜΠ έγγραφο, προκειμένου να μας γνωρίσει τυχόν υπάρχουσες διαφορές μεταξύ των τελικών εμπρόθεσμων υποβληθέντων αρχείων των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών και προμηθευτών του προσφεύγοντος του Α' τριμήνου 2014 και των Α' & Δ' τριμήνων 2015 και των αντίστοιχων εκπρόθεσμων υποβληθέντων αρχείων.

Η Δ.Α.Φ.Ε. με το με αρ.πρωτ. ΔΑΦΕ Γ ... ΕΞ/30-7-2020 ΕΜΠ έγγραφό της μας ενημέρωσε ότι:

- Με την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική δήλωση Α' τριμήνου 2014 που υποβλήθηκε στις 25/07/2017 και με την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική δήλωση του ίδιου τριμήνου, που υποβλήθηκε στις 18-9-2017 μεταβλήθηκαν στοιχεία πελατών και προμηθευτών. Συνεπώς, οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις του Α' τριμήνου θεωρούνται εκπρόθεσμες καθώς δεν διέπονται από τις διατάξεις της προαναφερθείσας Πολ. 1011/2016, σύμφωνα με την οποία δόθηκε το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων καταστάσεων πελατών – προμηθευτών χωρίς πρόστιμο μέχρι τις 22-2-2016, προκειμένου να διορθωθούν αποκλίσεις στα υποβληθέντα στοιχεία των προμηθευτών και συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο των 200,00€, κατ' εφαρμογή της Πολ. 1026/2018.
- Με την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική δήλωση Α' τριμήνου 2015 που υποβλήθηκε στις 29-5-2017 μεταβλήθηκαν στοιχεία προμηθευτών (οι καταστάσεις προμηθευτών περιέχουν διαφορετικούς ΑΦΜ).
Με την με αριθμό καταχώρησης ... τροποποιητική δήλωση Δ' τριμήνου 2015 που υποβλήθηκε στις 29-5-2017 μεταβλήθηκαν στοιχεία προμηθευτών (οι καταστάσεις προμηθευτών περιέχουν διαφορετικούς ΑΦΜ και διαφορετικά ποσά).

Συνεπώς οι εν λόγω δηλώσεις θεωρούνται εκπρόθεσμες, καθώς διέπονται από τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 6 της Πολ. 1022/2014, όπως αυτό τροποποιήθηκε με την Πολ. 1240/2015, σύμφωνα με την οποία δόθηκε το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων καταστάσεων πελατών – προμηθευτών χωρίς πρόστιμο μέχρι τις 30-11-2016, προκειμένου να διορθωθούν αποκλίσεις στα υποβληθέντα στοιχεία των προμηθευτών και συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο των 200,00€, δεδομένου ότι σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων υποβάλλεται ξεχωριστό πρόστιμο για κάθε τρίμηνο.

Επειδή περαιτέρω, οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα διατάξεις των άρθρων 57 ως 61 του Ν. 4446/2016 δεν τυγχάνουν εφαρμογής στην προκειμένη περίπτωση, καθώς δεν τηρήθηκε η διαδικασία υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων, όπως αυτή προσδιορίστηκε με τις διατάξεις της Πολ. 1009/2017, όπου εν προκειμένω δεν επιβλήθηκε η απαιτούμενη γνωστοποίηση, μετά την υποβολή των κρινόμενων συγκεντρωτικών καταστάσεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ..., ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αρ. .../27-01-2020 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	200,00€	200,00 €

2)Επί της υπ' αρ. .../27-01-2020 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	200,00€	200,00 €

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.