



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, 27/01/2021

Αριθμός απόφασης: 160

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16.9.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η ακύρωση, καθώς και την από 03.03.2020 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.9.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α΄ ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 11.2.2016, της υπ' αριθμ. συγκεντρωτικής κατάστασης (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 (πρόστιμο 100,00 € για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων εκάστου τριμήνου που υποβάλλονται εντός της ίδιας ημερολογιακής ημέρας).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι η αρχική δήλωση ΜΥΦ για το 3^ο τρίμηνο 2014 υποβλήθηκε εμπρόθεσμα στις 17.2.2015, όμως οι διορθώσεις των αποκλίσεων μέχρι την τελευταία μέρα δεν ήταν δυνατό να διασταυρωθούν, γιατί το σύστημα δεν προλάβαινε να εγκρίνει τυχόν διορθώσεις από τους πελάτες και τους προμηθευτές, οι οποίοι είχαν υποβάλει κυριολεκτικά την τελευταία μέρα τα αρχεία, κάτι που είχε σαν αποτέλεσμα όσες φορές κατά την περίοδο 19.04.2014-20.01.2016 κι αν ήλεγχε τις αποκλίσεις, πάντα θα υπήρχε κάποια διαφορά και, προκειμένου να διορθώνει τις εγγραφές και στο βιβλίο εσόδων-εξόδων και στην ηλεκτρονική πλατφόρμα για τις ΜΥΦ, υπέβαλλε τις δηλώσεις εκ νέου για την αποφυγή περαιτέρω λαθών, όμως το σύστημα τις δεχόταν σαν αρχικές, είχε δοθεί δε η διαβεβαίωση από το Υπουργείο Οικονομικών ότι οι δηλώσεις αυτές δε θα θεωρηθούν εκπρόθεσμες, δεδομένου ότι το 2014 ήταν η πρώτη χρονιά που εφαρμόστηκε η υποβολή των ΜΥΦ με αυτή την εφαρμογή, και για το λόγο αυτό δεν επρόκειτο να επιβληθούν κυρώσεις, καλείται δε τώρα να καταβάλει πρόστιμο 100,00 € για τροποποιητικές δηλώσεις που δε μεταβάλλουν τα δηλωθέντα έσοδα και δεν προκύπτει σε καμία περίπτωση πρόθεση φοροδιαφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α΄ και γ΄ ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση [...], οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. [...] Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία παράδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και της συμπροσβαλλόμενης με αυτήν, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, οικείας έκθεσης ελέγχου στα ΕΛΤΑ προς αποστολή στην προσφεύγουσα (03.07.2020): «Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. [...]»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από το φωτοαντίγραφο του υπ' αριθμ. πρωτ./2020 εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής, με το οποίο απεστάλη στην προσφεύγουσα η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και η συμπροσβαλλόμενη με αυτήν, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, οικεία έκθεση ελέγχου, **σε συνδυασμό με α)** το φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ./2020 «Κατάστασης Παράδοσης απλής ή με απόδειξη αλληλογραφίας στο Γραφείο ΕΛΤΑ» του Γραφείου Πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής (Α/Α: 37 / Αριθμός Πρωτοκόλλου:- / Ημερομηνία Πρωτοκόλλησης: 30/06/2020 / Αριθμός Συστημένου: / Στοιχεία Παραλήπτη:), / **RE** **GR**) και β) τα αποτελέσματα της αναζήτησης («εντοπισμός αντικειμένου») της ως άνω συστημένης επιστολής από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ (<https://itemsearch.elta.gr/el-GR#searchResults> ή απευθείας [https:// itemsearch.elta.gr/el-GR/Query/Direct/RE.....GR](https://itemsearch.elta.gr/el-GR/Query/Direct/RE.....GR)), η προσφεύγουσα έλαβε πραγματικά γνώση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης στις 09.07.2020, αφού εκείνη την ημέρα την παρέλαβε αυτή από τα ΕΛΤΑ (βλ. *ad hoc* την πρόσφατη υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου), σε κάθε δε περίπτωση με την πάροδο της 20.7.2020 παρήλθε το προβλεπόμενο από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. α' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία παράδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και της συμπροσβαλλόμενης με αυτήν, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, οικείας έκθεσης ελέγχου στα ΕΛΤΑ προς αποστολή στην προσφεύγουσα) 15ήμερο από την ημερομηνία παράδοσης της εν λόγω συστημένης επιστολής στα ΕΛΤΑ προς αποστολή στην προσφεύγουσα (03.07.2020).

Επειδή, η Υπηρεσία μας θεωρεί, καθ' ερμηνεία και εφαρμογή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. α' ν. 4174/2013, ότι η κοινοποίηση πράξης της Φορολογικής Διοίκησης που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή συντελείται, σε κάθε περίπτωση (ακόμα δηλαδή και σε περίπτωση, όπως η υπό κρίση, που το φορολογούμενο πρόσωπο, στο οποίο η πράξη αυτή αφορά, λάβει πραγματικά γνώση της νωρίτερα) με την πάροδο 15 ημερών από την ημερομηνία αποστολής της. Υπό αυτό το πρίσμα, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατατεθείσα στις 16.9.2020, **ασκήθηκε πριν την πάροδο** της προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης) 30ήμερης προθεσμίας για την άσκησή της (η οποία εν προκειμένω έληγε τη Δευτέρα, 21.9.2020), συνεπώς **εμπρόθεσμα**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 3-4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες έκδοσης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα εντός του 2014: «3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα [...] 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 6 και 7 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 (ΦΕΚ Β' 179/31.1.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες έκδοσης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα εντός του 2014: «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, τριμηνιαίως, 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. [...], β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν: βα) διπλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, [...], ββ) απλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, [...], γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. [...], δ) [...]. Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2014, οι καταστάσεις όλων των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' υποβάλλονται μέχρι και **20/01/2016**. 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: [...]. 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 [...]. Ειδικά για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία **προμηθευτών** για το ημερολογιακό έτος 2014, υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι και **22/02/2016**. Άρθρο 7: Έναρξη ισχύος. Η παρούσα ισχύει για τα φορολογικά στοιχεία, που εκδίδονται από 1.1.2014. [...].»

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΙΕΠΙΔΙ ΥΠΑΕΦ Β 1092650 ΕΞ 2020/31.7.2020 έγγραφο της Διεύθυνσης Επιχειρησιακών Διαδικασιών με θέμα «Εφαρμογή Ελέγχου Εκπρόθεσμων δηλώσεων ΜΥΦ» παρέχεται η δυνατότητα ελέγχου των εκπρόθεσμων δηλώσεων ΜΥΦ αναφορικά με τυχόν μεταβολές που προκαλούν στα ήδη υποβληθέντα δεδομένα μέσω ηλεκτρονικής εφαρμογής.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε αυτόματα από τα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνων 2014 της προσφεύγουσας («Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ»), προέκυψαν τα εξής:

A/A	Ημ/νία	Μή- νας	Κατ/ρία	ΑΦΜ / Αριθμ. ταμειακής	Υπό- χρεος	Είδος φορ. στοιχείου	Εγκα- τάστα- ση	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	A/A προη- γού- μενης	Καθα- ρή αξία προη- γού- μενης	ΦΠΑ προη- γού- μενης
.....	11/02/2016 18:09:32	6	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	90	20,7	.....	150	34,5
.....	11/02/2016 18:09:32	6	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	60	13,8	-	-	-
.....	11/02/2016 18:06:49	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	180	41,4	.....	90	20,7
.....	11/02/2016 18:06:49	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	100	23	.....	50	11,5
.....	11/02/2016 18:06:49	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	130	29,9	-	-	-
.....	11/02/2016 18:06:49	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	150	34,5	.....	90	20,7
.....	11/02/2016 18:06:49	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	260	59,8	.....	130	29,9
.....	11/02/2016 18:09:48	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	90	20,7	.....	180	41,4
.....	11/02/2016 18:09:48	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	50	11,5	.....	100	23
.....	11/02/2016 18:09:48	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	90	20,7	.....	150	34,5
.....	11/02/2016 18:09:48	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	130	29,9	.....	260	59,8
.....	11/02/2016 18:09:48	9	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	90	20,7	.....	180	41,4
.....	11/02/2016 18:06:49	9	Λιανικές συναλλαγές	-	-	-	-	1.909,67	439,23	-	-	-

προέκυψε δηλαδή ότι η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ./2016 συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 δήλωσε για πρώτη φορά λιανική/-ές συναλλαγή/-ές για το τρίμηνο αυτό («αρχική» συγκεντρωτική κατάσταση).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./2016 (αρχικής) συγκεντρωτικής κατάστασης (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 (11.2.2016): «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 [...]** **δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα [...]**, β) [...]. 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 [...], β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α'-β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και **έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης [...]**. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή [...] δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής [...] φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14 [...]. β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ'). [...]. **Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).** [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 56 ν. 4174/2013, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (27.01.2021): «Καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών για το ημερολογιακό έτος 2014, που **υπεβλήθησαν από 21.1.2016 έως και 25.1.2016**, θεωρούνται ως εμπρόθεσμες. Πρόστιμα που έχουν επιβληθεί, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση επί της διάταξης του άρθρου 78 ν. 4764/2020, με την οποία προστέθηκαν οι προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 56 ν. 4174/2013: «Με την προτεινόμενη ρύθμιση θεωρούνται ως εμπρόθεσμες οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών, που υπεβλήθησαν από 21 έως και 25 Ιανουαρίου 2016 και αφορούν το ημερολογιακό έτος 2014. Η προθεσμία για την υποβολή των καταστάσεων αυτών έληγε αρχικά στις 20-01-2016, ανακοινώθηκε, όμως, παράταση αυτής μέχρι και την 25^η Ιανουαρίου 2016. Επειδή, όμως, η σχετική απόφαση περί παρατάσεως δεν εξεδόθη, κρίνεται αναγκαία η προτεινόμενη ρύθμιση με βάση τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης των φορολογουμένων, ώστε αφενός να μην επιβληθούν τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής, ενώ σε περίπτωση που αυτά έχουν επιβληθεί, να ακυρωθούν ή εφόσον έχουν

εισπραχθεί να συμψηφιστούν με τυχόν οφειλές και στην περίπτωση που δεν υπάρχουν οφειλές να επιστραφούν, κατά περίπτωση.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η αρχική δήλωση ΜΥΦ για το 3^ο τρίμηνο 2014 υποβλήθηκε εμπρόθεσμα στις 17.2.2015, όμως οι διορθώσεις των αποκλίσεων μέχρι την τελευταία μέρα δεν ήταν δυνατό να διασταυρωθούν, γιατί το σύστημα δεν προλάβαινε να εγκρίνει τυχόν διορθώσεις από τους πελάτες και τους προμηθευτές, οι οποίοι είχαν υποβάλει κυριολεκτικά την τελευταία μέρα τα αρχεία, κάτι που είχε σαν αποτέλεσμα όσες φορές κατά την περίοδο 19.04.2014-20.01.2016 κι αν ήλεγχε τις αποκλίσεις, πάντα θα υπήρχε κάποια διαφορά και, προκειμένου να διορθώνει τις εγγραφές και στο βιβλίο εσόδων-εξόδων και στην ηλεκτρονική πλατφόρμα για τις ΜΥΦ, υπέβαλλε τις δηλώσεις εκ νέου για την αποφυγή περαιτέρω λαθών, όμως το σύστημα τις δεχόταν σαν αρχικές, είχε δοθεί δε η διαβεβαίωση από το Υπουργείο Οικονομικών ότι οι δηλώσεις αυτές δε θα θεωρηθούν εκπρόθεσμες, δεδομένου ότι το 2014 ήταν η πρώτη χρονιά που εφαρμόστηκε η υποβολή των ΜΥΦ με αυτή την εφαρμογή, και για το λόγο αυτό δεν επρόκειτο να επιβληθούν κυρώσεις, καλείται δε τώρα να καταβάλει πρόστιμο 100,00 € για τροποποιητικές δηλώσεις που δε μεταβάλλουν τα δηλωθέντα έσοδα και δεν προκύπτει σε καμία περίπτωση πρόθεση φοροδιαφυγής.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί: **Α)** Όπως προέκυψε σαφώς από τον έλεγχο που διενεργήθηκε αυτόματα από τα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνων 2014 της προσφεύγουσας («Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ»), μέχρι την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./2016 (αρχικής) συγκεντρωτικής κατάστασης (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 (11.2.2016) δεν είχε υποβληθεί άλλη συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών για το εν λόγω τρίμηνο του 2014, γεγονός από το οποίο συνάγεται ότι η κατάσταση αυτή δεν υποβλήθηκε εκ παραδρομής, αλλά σε εκπλήρωση υποχρέωσης προβλεπόμενης από την ισχύουσα κατά την ημερομηνία υποβολής της (11.2.2016) φορολογική νομοθεσία (άρθρο 14 παρ. 3-4 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με άρθρα 4 και 7 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών), δεν αποτελούσε δε τροποποιητική δήλωση, όπως αβασίμως (ανακριβώς) ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, αλλά αρχική. Περαιτέρω: **Β)** Όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./2016 συγκεντρωτικής κατάστασης (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 (11.2.2016)), η ρύθμιση περί δυνατότητας διόρθωσης μέχρι 22.2.2016 των τυχόν αποκλίσεων στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις έτους 2014 σε σχέση με τις αντίστοιχες υποβληθείσες από τους αντισυμβαλλόμενους συγκεντρωτικές καταστάσεις έτους 2014 δεν αφορούσε στις αποκλίσεις στα υποβληθέντα στοιχεία πελατών, αλλά μόνο σε εκείνες στα υποβληθέντα στοιχεία **προμηθευτών**, κι αυτό είναι εύλογο, αφού αποκλίσεις είναι από λογικής άποψης νοητό να παρουσιάζονται μόνο στα δηλωθέντα φορολογικά παραστατικά που έλαβε μία επιχείρηση, όχι δε και στα δηλωθέντα

φορολογικά παραστατικά που εξέδωσε η ίδια. Συνεπώς, για τις υποβληθείσες από την προσφεύγουσα συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών/λιανικών συναλλαγών έτους 2014 δεν μπορεί κατά νόμον να γίνει λόγος για διόρθωση αποκλίσεων (σε σχέση με τις αντίστοιχες υποβληθείσες από τους αντισυμβαλλόμενους της συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) προμηθευτών τους), αλλά για διόρθωση σφαλμάτων εκ μέρους της κατά την υποβολή τους, η οποία εμπρόθεσμα δεν μπορούσε κατά νόμον να γίνει μέχρι τις 25.1.2016, πέραν δε της ημερομηνίας αυτής (θα) ήταν εκπρόθεσμη. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ηλεκτρονικό σύστημα για τις ΜΥΦ δεν προλάβαινε να εγκρίνει τυχόν διορθώσεις από τους πελάτες και τους προμηθευτές, οι οποίοι είχαν υποβάλει κυριολεκτικά την τελευταία μέρα τα αρχεία, είναι από λογικής άποψης νοητό να αφορά μόνο στις υποβληθείσες από εκείνη συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) προμηθευτών της, για τις οποίες όμως η διόρθωση των τυχόν αποκλίσεων μπορούσε να γίνει εμπρόθεσμα κατά νόμον όχι μέχρι τις 20.1.2016 (ή έστω μέχρι τις 25.1.2016), αλλά μέχρι τις 22.2.2016, και όχι στις συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) προμηθευτών της, αφού, όπως προεκτέθηκε, αποκλίσεις σε αυτές δεν είναι από λογικής -και συνεπώς ούτε από νομικής- άποψης νοητές. Εξάλλου: Γ) Όπως προεκτέθηκε (ανωτέρω υπό Α)), η ως άνω υπ' αριθμ./2016 συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 δεν αποτελεί τροποποιητική, αλλά αρχική δήλωση, το δε ισχυριζόμενο από την προσφεύγουσα ότι με αυτή δε μεταβάλλονται τα δηλωθέντα έσοδα και δεν προκύπτει σε καμία περίπτωση πρόθεση φοροδιαφυγής είναι αδιάφορο, δεδομένου ότι, όπως προκύπτει σαφώς από τα ως άνω διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α'-β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, η εκπρόθεσμη υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης (φορολογικών στοιχείων) δε συνιστά παράβαση ουσιαστική (ήτοι συναρτώμενη με τη διάπραξη φοροδιαφυγής), αλλά διαδικαστική, ήτοι παράβαση, της οποίας η τιμώρηση αποσκοπεί στην ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης. Τέλος: Δ) Όπως προκύπτει σαφώς από τα ως άνω αναφερόμενα στην Αιτιολογική Έκθεση επί της διάταξης του άρθρου 78 ν. 4764/2020, με την οποία προστέθηκαν οι προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 56 ν. 4174/2013, η ανακοίνωση-διαβεβαίωση περί παράτασης της προθεσμίας υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων (φορολογικών στοιχείων) έτους 2014 αφορούσε σε υποβληθείσες το αργότερο μέχρι τις 25.1.2016 συγκεντρωτικές καταστάσεις, ως εκ τούτου δεν καλύπτεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 72 παρ. 56 ν. 4174/2013 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (27.01.2021)) η ως άνω υπ' αριθμ./2016 συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) λιανικών συναλλαγών 3^{ου} τριμήνου 2014 της προσφεύγουσας. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 16.9.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας Αττικής.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.