



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1380/27-05-2021

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

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 πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

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

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

4. Την Α.1049/05-03-2021 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ984Β/12-03-2021).

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της Κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/10-12-2020 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2020.**

6. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

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

Επί της από **18/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της 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:

Με την με αριθμό/10-12-2020 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2020**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 €**, για **εκπρόθεσμη** υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από **01/07/2020 έως 30/09/2020**, από την οποία προέκυψε **χρεωστικό υπόλοιπο προς καταβολή.**

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **18/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Η αρχική της δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2020 έως 30/09/2020 –από την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 51,36 € προς καταβολή– υποβλήθηκε την 31/10/2020, ήτοι την τελευταία ημέρα του μήνα κατά τον οποίο υφίστατο η υποχρέωση υποβολής της. Η πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την ίδια φορολογική περίοδο –από την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 70,58 € προς καταβολή– υποβλήθηκε την 27/11/2020. Με την έκδοση δε της προσβαλλόμενης πράξης, η Φορολογική Διοίκηση παραβίασε τις συνταγματικώς κατοχυρωμένες αρχές της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και β) 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.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

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 εισροών 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, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία.

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

Επειδή, δυνάμει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2020 έως 30/09/2020, χωρίς την επιβολή του προστίμου

εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η **30/10/2020** ημέρα της εβδομάδας **Παρασκευή**, ως η **τελευταία εργάσιμη** ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.

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

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

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 και

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, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β) 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).», αναφέρεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

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 την 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, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα ασκεί την επαγγελματική δραστηριότητα της δικηγόρου για την οποία 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. Ιωαννίνων (κωδ. 6311).

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε **εκπροθέσμως**, κατά την **31/10/2020** ημέρα **Σάββατο**, την με αριθμό καταχώρησης **αρχική δήλωση Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2020 έως 30/09/2020**, από την οποία προέκυψε **χρεωστικό υπόλοιπο** ποσού **51,36 €** προς καταβολή.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε **εκπροθέσμως**, κατά την **27/11/2020**, την με αριθμό καταχώρησης **πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2020 έως 30/09/2020**, από την οποία προέκυψε **χρεωστικό υπόλοιπο** ποσού **70,58 €** προς καταβολή (επιπλέον από το χρεωστικό ποσό των 51,36 € της οικείας αρχικής δήλωσης).

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων εκδόθηκε η με αριθμό/10-12-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2020, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή της ανωτέρω πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) του Ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ) του ίδιου νόμου.

Επειδή, αναφορικά με την επίκληση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, η Φορολογική Διοίκηση δεσμεύεται από την **αρχή της νομιμότητας**, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του **άρθρου 26 παρ. 2**, των **άρθρων 43, 50, 82 και 83** και του **άρθρου 95 παρ. 1** του **Συντάγματος (ΣτΕ 2987/1994, 8721/1992)**, η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνον σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, **κρίνουμε** ότι **ορθώς** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, το ως άνω πρόστιμο, με την με αριθμό/10-12-2020 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το **φορολογικό έτος 2020**, για εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **18/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2020

Η με αριθμό/10-12-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013, ήτοι

250,00 €.

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

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.