



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 29.12.2021

Αριθμός απόφασης: 3714

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url :www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. 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 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης**09.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**, με έδρα επί της οδού νομίμως εκπροσωπούμενης κατά της με αρ./**01.07.2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58α του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.03.2017 - 31.03.2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **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:

Με τη με αρ./**01.07.2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **7.680,75€** (15.361,50€ x 50%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. 29456/15.04.2021 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.03.2017 - 31.03.2017**, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 33.649,08€, έναντι της αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. με χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 18.287,58€ (33.649,08€ - 18.287,58€= 15.361,50€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 παρ. 1 του Ν.2859/2000 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58α του Ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις **15.04.2021**, τη με αρ. δηλ. πρώτη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., περιόδου **01.03.2017 - 31.03.2017**, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε στις **30/04/2017** και μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ. 271/2019 εντολής ελέγχου Δ.Ο.Υ. ...και της υπ' αρ./**16.05.2019** παράλληλης γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων για τις φορολογικές περιόδους που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72§18 του ν.

4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν. 4512/2018.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ... η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Μη νόμιμα επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο, καθώς η εταιρία δεν είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης και προέβη σ' αυτή μόνο κατόπιν υπόδειξης από τη φορολογική αρχή με σκοπό την αποφυγή έκδοσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και συνεπώς δεν υφίσταται λόγος απόκρυψης φορολογητέας ύλης.

Η εταιρία ήταν πλοιοκτήτης του πλοίου ".....", το οποίο διέθετε επαγγελματική άδεια από το έτος 2008 (Α.Μ.Ε.Π.Α.)

Στις 7 Σεπτεμβρίου του έτους 2018 το πλοίο βυθίστηκε, όπως αποδεικνύεται από το με αρ. πρωτ.Δ.Ε./2018 Αντίγραφο Ημερολογίου Συμβάντων του Κεντρικού Λιμεναρχείου ..., Λ/Φ(ΣΧΕΤ. 1 & ΣΧΕΤ. 2^α – 2^δ), με αποτέλεσμα να είναι αδύνατη τόσο η επαγγελματική του χρήση όσο και οποιαδήποτε άλλη χρήση. Το κουφάρι δε του πλοίου μεταφέρθηκε σε συγκεκριμένο χώρο προς φύλαξη. Για καθαρά πρακτικούς λόγους, το κουφάρι του πλοίου μεταβιβάστηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας, ώστε να μπορεί να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες παύσης της επαγγελματικής του άδειας -εφόσον η χρήση του ήταν πλέον άνευ αντικειμένου- προκειμένου να μην υφίσταται κάποια νομική εκκρεμότητα.

Στις 05-02-2019, ο κ. αιτήθηκε την παύση ισχύος της άδειας του επαγγελματικού πλοίου "....., σύμφωνα με την ισχύουσα Νομοθεσία, ως νόμιμος πλοιοκτήτης αυτού. Συγκεκριμένα, κατόπιν τηλεφωνικής του επικοινωνίας με την αρμόδια Υπηρεσία, ενημερώθηκε ότι έπρεπε να υποβάλει γραπτό Αίτημα παύσης ισχύος της άδειας επαγγελματικού πλοίου αναψυχής. Επισημαίνεται ότι το πλοίο βυθίστηκε και συνεπώς πρόκειται για ακούσια παύση της άδειας κι όχι για εκούσια απόφαση του.

Περαιτέρω, δεν υπήρχε ευθύνη της εταιρίας για τη βύθισή του και η αίτηση παύσης της άδειας ήταν επιβεβλημένη, καθώς πλέον υπάρχει μόνο το κουφάρι αυτού και η άδεια δεν έχει καμία χρησιμότητα.

Ακολούθως, εκδόθηκε η με αριθ. πρωτ./2019 απόφαση του Τμήματος Επαγγελματικών Τουριστικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. της Διεύθυνσης Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού με θέμα «Εκούσια Παύση ισχύος Άδειας Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής «.....», κατόπιν αιτήσεως του κ.με την οποία έπαυσε αναδρομικώς, από 11-10-2016 η ισχύς της άδειας του ως άνω επαγγελματικού πλοίου αναψυχής.

Κατόπιν της από 15-05-2020 αίτησής του, με αίτημα την τροποποίησης της ως άνω Εκούσιας Παύσης ισχύος Άδειας Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής σε «ακούσια» παύση της άδειας, εκδόθηκε η με αριθ. πρωτ./2020 Απόφαση του Τμήματος Επαγγελματικών Τουριστικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. της Διεύθυνσης Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού με θέμα «**Τροποποίηση Παύσης ισχύος Άδειας Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής «.....».**

Συνεπώς, η παύση της άδειας του επαγγελματικού πλοίου **δεν έγινε ούτε εκούσια ούτε αυτοδικαίως**, αλλά αντιθέτως προέκυψε λόγω ανωτέρας βίας και ειδικότερα λόγω της βύθισης αυτού από άγνωστα αίτια και όχι από δική της υπαιτιότητα.

Η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ έλαβε χώρα στο πλαίσιο οικειοθελούς συμμόρφωσης, ως εκ τούτου τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58^A και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου. Εξ αντιδιαστολής προκύπτει ότι στο στάδιο της οικειοθελούς συμμόρφωσης δεν επιβάλλονται αντίστοιχα πρόστιμα. Συνεπώς το έτος 2017 δεν υπήρχε υποχρέωση καταβολής Φ.Π.Α., καθώς το πλοίο διατηρούσε την επαγγελματική του άδεια και δεν είχε υποβληθεί αίτηση παύσης αυτής.

Η αίτηση υποβλήθηκε στις 05-02-2019 από τον κ. διότι το πλοίο βυθίστηκε και συνεπώς ήταν αδύνατη η χρήση του για οποιονδήποτε λόγο.

-Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της επιείκειας, της προστασίας του διοικούμενου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης αυτού.

-Παράλληλα, η προσφεύγουσα αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος

πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης (25-02-2020) στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς[...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/ 4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα

με τα παραπάνω οριζόμενα. [...]»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών της. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 1 -5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης (25-02-2020) στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων) η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, την προσφεύγουσα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, δεν κρίθηκε απαραίτητο να κληθεί η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της προφορικώς ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί από την Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς της. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών δεν γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τους παραπάνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38§§1, 2, 3, 4 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οι υπόχρεοι στο 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 ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, 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 τη φορολογική νομοθεσία.

2α. Οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. κάθε εξάμηνο.

3. Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.»

Επειδή, επιπροσθέτως, στην ΠΟΛ. 1108/2014 διευκρινίζεται ότι: «Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. 1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση. 2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για του υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. 3. Οι ανωτέρω προθεσμίες ισχύουν και για τις υπό ίδρυση επιχειρήσεις, για κάθε φορολογική περίοδο κατά τη διάρκεια του ιδρυτικού τους σταδίου. 4. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή των υπαγομένων σε ΦΠΑ δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ή η δήλωση μεταβολών λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή των ανωτέρω διατάξεων.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1119/22-06-2018 με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του ν. 4509/2017 (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)» διευκρινίζεται ότι:

«1. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ 1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (1.1.2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια) 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 μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του

ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ.

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, 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 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση.

Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ. Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί.

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, 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 ΚΦΔ.

Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις)

Παράδειγμα 6

Έστω υποκείμενος στο ΦΠΑ με διπλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΠΑ για τον πρώτο μήνα του 2017 με πιστωτικό υπόλοιπο 500 ευρώ, το οποίο έχει μεταφέρει στην επόμενη περίοδο για έκπτωση. Στις 19.1.2018, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου, υποβάλλει τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή 700 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ. 2, ($700 \times 50\%$) ήτοι

350 ευρώ. Αυτονόητο είναι ότι στη περίπτωση αυτή πρέπει να διορθωθεί και η επόμενη δήλωση στην οποία έχει μεταφερθεί το λανθασμένο ποσό για έκπτωση.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή στο με αρ. πρωτ.....09.2020 απαντητικό έγγραφό της σε σχετικό υπόμνημα της προσφεύγουσας με αρ. πρωτ.....2020 αναφέρει τα ακόλουθα:

-με τη με αριθ. πρωτ./2019 απόφαση του Τμήματος Επαγγελματικών Τουριστικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. της Διεύθυνσης Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού με θέμα «Εκούσια Παύση ισχύος Άδειας Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής «.»,αποφασίσθηκε η εκούσια παύση της ισχύος της επαγγελματικής άδειας του πλοίου από 11.10.2016.

-με τη με αριθ. πρωτ./2020 απόφαση του Τμήματος Επαγγελματικών Τουριστικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. της Διεύθυνσης Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού με θέμα «Εκούσια Παύση ισχύος Άδειας Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής «.....», αποφασίσθηκε η τροποποίηση της με αριθ. πρωτ./2019 απόφασης ως προς την ημερομηνία εκούσιας παύσης της ισχύος της επαγγελματικής άδειας του πλοίου από 30.03.2017, αφού λήφθηκαν υπόψη:

-το με αρ.πρωτ./12.09.2018 αντίγραφο ημερολογίου συμβάντων, στο οποίο αναφέρεται το περιστατικό βύθισης και ανέλκυσης του ανωτέρω σκάφους την 07.09.2018. Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων Ειδικών Πληροφοριακών Στοιχείων του Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής προκύπτει ότι δεν συμπληρώθηκαν οι απαιτούμενες μέρες ναύλωσης έως την 05.02.2019 ημερομηνία υποβολής αίτησης περί παύσης ισχύος της επαγγελματικής άδειας.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 14 της ΠΟΛ 1141/2015, «το επαγγελματικό πλοίο αναψυχής, το οποίο δεν εκπληρώνει την υποχρέωση εκτέλεσης ελάχιστου αριθμού ημερών ναύλωσης οφείλει να αποδώσει στις, κατά περίπτωση, αρμόδιες φορολογικές ή τελωνειακές αρχές το Φ.Π.Α. που αναλογεί για την εισαγωγή ή την απόκτησή του και τους αναλογούντες δασμούς και επιβαρύνσεις, το Φ.Π.Α. καθώς και τον Ε.Φ.Κ. των καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών για τους οποίους έτυχε απαλλαγής. Ο φόρος οφείλεται από την ημερομηνία η οποία προσδιορίζεται σε διοικητική πράξη που εκδίδεται από την αρμόδια Δ/νση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου και η οποία κοινοποιείται στις Τελωνειακές και Φορολογικές Αρχές.....Προκειμένου να προσδιοριστεί η παραπάνω φορολογητέα αξία, ο φορολογούμενος πλοιοκτήτης ή εφοπλιστής πρέπει να προσκομίσει στην φορολογική ή τελωνειακή αρχή, φορολογικό ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η αρχική τιμή πώλησης στον πρώτο αγοραστή του πλοίου μετά την ναυπήγησή του, η οποία και θα

μειωθεί λόγω παλαιότητας. Οι μειώσεις αυτές υπολογίζονται ανά ημερολογιακό έτος από την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου του ναυπηγείου ή της επιχείρησης η οποία κατασκεύασε το πλοίο αναψυχής..... Παράλληλα, προσκομίζεται το ασφαλιστήριο συμβόλαιο του πλοίου που ισχύει κατά το χρόνο απαίτησης του φόρου και στην περίπτωση αμφισβήτησης της ασφαλιζόμενης αξίας από τη φορολογική ή τελωνειακή αρχή, προσκομίζονται τα ασφαλιστήρια συμβόλαια των δύο προηγούμενων ετών. Σε περίπτωση που η ασφαλιστική αξία είναι μεγαλύτερη από την τιμή του πλοίου, όπως προκύπτει μετά την απομείωση της αξίας του, λόγω παλαιότητας, η αξία αυτή λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 3 του ν.4256/2014 « 3. Στην περίπτωση εκούσιας παύσης ή αυτοδίκαιης παύσης της ισχύος της επαγγελματικής άδειας, οφείλονται και αποδίδονται στις αρμόδιες υπηρεσίες της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης: α) ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στο επαγγελματικό πλοίο αναψυχής για την εισαγωγή ή την απόκτησή του και β) οι αναλογούντες δασμοί, επιβαρύνσεις και φόροι επί των καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών για τους οποίους το πλοίο έτυχε απαλλαγής. Οι οφειλές υπολογίζονται από την ημερομηνία εκούσιας παύσης ή αυτοδίκαιης παύσης της άδειας, όπως ορίζεται στην πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας Διεύθυνσης του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου που εκδίδεται για το σκοπό αυτόν. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή για τις άδειες που καταργούνται λόγω καταχώρισης στο Μητρώο του άρθρου 2, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους.

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ.: Α.1157/25.06.2020 απόφαση του διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Καθορισμός των απαιτούμενων δικαιολογητικών και κάθε άλλης αναγκαίας λεπτομέρειας για την απόδειξη της καταστροφής των πλοίων της δεύτερης κατηγορίας του ν. 27/1975 (Α' 77), με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 17, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 58 του ν.4646/2019 (Α' 201)».αποφασίσθηκαν τα κάτωθι:

Τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την απόδειξη καταστροφής πλοίων, που αποστέλλονται ή προσκομίζονται στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας του πλοίου, με σκοπό την ορθή εφαρμογή του τρόπου προσδιορισμού του φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας του ν.27/1975 και την έκπτωση του βεβαιωθέντος φόρου για το μετά την καταστροφή χρονικό διάστημα καθορίζονται ως εξής: 1. Σε περίπτωση καταστροφής του πλοίου λόγω ναυαγίου, βύθισης, πυρκαγιάς, σύγκρουσης ή άλλης αιτίας, απαιτείται πιστοποιητικό κυριότητας της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής για τη νηολόγηση αυτού. Στο πιστοποιητικό αυτό θα πρέπει να αναφέρεται ειδικότερα η αιτία καταστροφής του πλοίου και η ημερομηνία που έλαβε χώρα το γεγονός που επιβάλλει τη

διαγραφή του από το νηολόγιο, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 27/1975. 2. Σε περίπτωση διάλυσης του πλοίου απαιτείται η βεβαίωση της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής για τη νηολόγησή του σχετικά με τον χρόνο διαγραφής από τα ελληνικά νηολόγια λόγω διάλυσής του. Στη βεβαίωση αυτή θα πρέπει να προκύπτει η διάλυση του πλοίου και η ημερομηνία αυτής. 3. Με τον ίδιο τρόπο και διαδικασία αντιμετωπίζονται οι παραπάνω περιπτώσεις καταστροφής του πλοίου για γεγονότα που έχουν λάβει χώρα στην αλλοδαπή.

Επειδή, από τα ανωτέρω αναφερόμενα και ειδικότερα από τη με αριθ. πρωτ./2020 απόφαση του Τμήματος Επαγγελματικών Τουριστικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. της Διεύθυνσης Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού με θέμα «Εκούσια Παύση ισχύος Άδειας Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής «.....», προκύπτει αποδεδειγμένα η εκούσια παύση της ισχύος της επαγγελματικής άδειας του πλοίου από 30.03.2017 επειδή δεν συμπληρώθηκαν οι απαιτούμενες μέρες ναύλωσης έως την 05.02.2019 (σχετ.ΠΟΛ 1141/2015), ως εκ τούτου η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης για τον 3^ο μήνα του έτους 2017 και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της δεν γίνεται αποδεκτός. Σε κάθε περίπτωση εφόσον η βύθιση του πλοίου έχει συμβεί στις 07.09.2018 και η ημερομηνία παύσης κατόπιν αίτησης της προσφεύγουσας είναι προγενέστερη, δεν δύναται η ημερομηνία παύσης στις 30.03.2017 να εκληφθεί στο συγκεκριμένο χρόνο ως ακούσια παύση.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 15.04.2021, τη με αρ. δηλ. πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.03.2017 – 31.03.2017, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 30/04/2017. Η δήλωση αυτή υποβλήθηκε μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ./2019 εντολής ελέγχου και από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε ποσό για καταβολή 15.361,50€, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα στις 28/04/2017 η με αρ.δηλ. 46710 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. η οποία παρουσίαζε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 18.248,66€.

Επειδή, από την αντιπαραβολή των δηλώσεων φ.π.α. αρχικής και τροποποιητικής, διαπιστώθηκε ότι καταχωρήθηκε από την προσφεύγουσα στον πιν. Ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ, στον κωδ. 422 «Λοιπά αφαιρούμενα ποσά» ποσό ύψους 15.361,50€, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό προς καταβολή 15.361,50€.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα και συνδυαστικά με τα όσα διευκρινίζονται στην ΠΟΛ. 1119/22-06-2018, για την εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ.δηλ.04.2021 πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.03.2017 –

31.03.2017, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο, επί του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 58α του ν. 4174/2013.

Συνεπώς ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο του άρθρου 58^α του ν. 4174/2013, ποσού 7.680,75€ (15.361,50€ χ 50%) για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.03.2017 – 31.03.2017**, μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ./2019 εντολής ελέγχου, από την οποία προέκυψε φόρος για καταβολή.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογούμενου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη με τη φορολόγηση του επιδόματος της ειδικής επιδότησης ανεργίας.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία αλλά και τη νομολογία, (ΣτΕ 2674/2013, 1608/2004, 608/2004 2247/2002) η προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη απαιτεί σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση, δηλαδή, μία ενδιάθετη κατάσταση που μπορεί να δημιουργηθεί στον μέσο, καλοπροαίρετο και εχέφρονα άνθρωπο ότι μια πραγματική κατάσταση που τον αφορά και σχετίζεται με συγκεκριμένη κρατική δραστηριότητα θα συνεχιστεί και στο μέλλον με τον ίδιο τρόπο. Επιπλέον, απαιτεί, η πεποίθηση αυτή να προκληθεί από θετική ενέργεια των οργάνων της φορολογικής διοίκησης, όπως έκδοση ερμηνευτικών εγκυκλίων ή κοινοποίηση ατομικών απαντήσεων κ.λ.π.

Συνεπώς δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία**2021** κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:** και την επικύρωση της με αρ./**01.07.2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58α του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας απόφασης

Η με αρ./**01.07.2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58α του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους **2017**.

Ποσό προστίμου Άρθρου 58 ^α ν.4174/2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	7.680,75€ (15.361,50€ χ 50%)	7.680,75€ (15.361,50€ χ 50%)

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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