



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 08/11/2021

Αριθμός απόφασης: 4169

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα (Ο.Τ. ΚΑΙ),, κατά των κάτωθι περιγραφόμενων σε πίνακα πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης:

A/A	Αριθμ. πράξης	Ημ/νία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Φορολογική περίοδος	Συνολικό Ποσό Καταλογισμού
1	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2017-31/01/2017	100,00
2	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2017-28/02/2017	100,00

3	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2017- 31/03/2017	100,00
4	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2017- 30/04/2017	100,00
5	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2017- 31/05/2017	100,00
6	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2017- 30/06/2017	100,00
7	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2017- 31/07/2017	100,00
8	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2017- 31/08/2017	100,00
9	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2017- 30/09/2017	100,00
10	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2017- 31/10/2017	100,00
11	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2017- 30/11/2017	100,00
12	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2017- 31/12/2017	100,00
13	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2018- 31/01/2018	100,00
14	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2018- 28/02/2018	100,00
15	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2018- 31/03/2018	100,00
16	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2018- 31/03/2018	100,00
17	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2018- 30/04/2018	100,00
18	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2018- 30/04/2018	100,00
19	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2018- 31/05/2018	100,00
20	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2018- 30/06/2018	100,00
21	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2018- 31/07/2018	100,00
22	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2018- 31/08/2018	100,00
23	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2018- 30/09/2018	100,00
24	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2018- 31/10/2018	100,00
25	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2018- 30/11/2018	100,00
26	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2018- 31/12/2018	100,00
27	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2019- 31/01/2019	100,00

28	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2019- 28/02/2019	100,00
29	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2019- 31/03/2019	100,00
30	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2019- 30/04/2019	100,00
31	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2019- 31/05/2019	100,00
32	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2019- 30/06/2019	100,00
33	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2019- 31/07/2019	100,00
34	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2019- 31/08/2019	100,00
35	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2019- 30/09/2019	100,00
36	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2019- 31/10/2019	100,00
37	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2019- 30/11/2019	100,00
38	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2019- 31/12/2019	100,00
39	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2020- 31/01/2020	100,00
40	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2020- 29/02/2020	100,00
41	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2020- 31/03/2020	100,00
42	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2020- 30/04/2020	100,00
43	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2020- 31/05/2020	100,00
44	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2020- 30/06/2020	100,00
45	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2020- 31/07/2020	100,00
46	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2020- 31/08/2020	100,00
47	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2020- 30/09/2020	100,00
48	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2020- 31/10/2020	100,00
49	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2020- 30/11/2020	100,00
50	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2020- 31/12/2020	100,00

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις ως άνω περιγραφόμενες στον πίνακα πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 5.000,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν.4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 15/05/2021, 17/05/2021 και 19/05/2021, και μετά την κοινοποίηση της αριθμ./2021 εντολής ελέγχου, τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων από 01/01/2017 έως 31/12/2020, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του ν. 2859/2000 και των σχετικών κανονιστικών αποφάσεων. (Από τις δηλώσεις αυτές δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή).

Ειδικότερα, κατόπιν της με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησης της προσφεύγουσας εταιρείας για επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. με την περιοδική δήλωση του μηνός Ιανουαρίου έτους 2021, ύψους 94.657,10 ευρώ, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης η υπ' αριθμ./2021 εντολή μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/01/2021. Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι μέρος του αιτούμενου ποσού επιστροφής μεταφέρθηκε για συμψηφισμό χωρίς να υπάρχει δικαίωμα, και συγκεκριμένα πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.519,96 ευρώ που σχηματίστηκε εντός των ετών 2010 και 2011, μεταφέρθηκε για συμψηφισμό μετά το πέρας της τριετίας χωρίς να υπάρχει δικαίωμα, καθώς είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή. Για το λόγο αυτό, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία τροποποιητικές μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις για τις χρήσεις από 01/01/2017 έως 31/12/2020, στις οποίες αφαιρέθηκε το παραγραφόμενο ποσό ύψους 1.519,96 ευρώ. Ως εκ τούτου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης οι προσβαλλόμενες με την ενδικοφανή προσφυγή πράξεις επιβολής προστίμου για την εκπρόθεσμη υποβολή των παραπάνω δηλώσεων, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1119/18 παρ. 1.2.2.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, ισχυριζόμενη ότι λαμβάνοντας υπόψη συνδυαστικά τα προαναφερόμενα παραδείγματα με αριθ. 5 και 8 της ΠΟΛ. 1 119/2018, αλλά και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2014 που αναφέρει ότι «Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα», δε θα έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013 για όλες τις τροποποιητικές δηλώσεις που υπεβλήθησαν, εφόσον πρόκειται για

αυτονόμη τροποποίηση επόμενων δηλώσεων από τη μεταβολή της προγενέστερης. Εξάλλου, αναφέρει, το θέμα αυτό έχει ήδη κριθεί με τις υπ' αριθμ./2019,/2021,/2019 και/2021 αποφάσεις της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«Άρθρο 38 Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις

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.

.....

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

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 19 Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

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 με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. 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. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

.....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1119/2018 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)”:

«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)

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 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 17.1.2018 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 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).

γ) Για τη μείωση του προστίμου στο εξήντα της εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος που προβλέπεται στην ανωτέρω περίπτωση β), ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. εκδίδει Α.Φ.Ε.Κ., εφόσον ο φορολογούμενος υποβάλει σχετική αίτηση, στην οποία αναφέρονται οι πράξεις προσδιορισμού φόρου για τις οποίες προέβη σε εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής και των αναλογούντων τόκων, και στην οποία επισυνάπτει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης.

δ) Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, 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. ΦΠΑ

α) Παραδείγματα υποβολής δηλώσεων που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (άρθρα 18 και 19 ΚΦΔ)

Παράδειγμα 8

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, υποβάλει τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει μείωση του ανωτέρω υπολοίπου σε 300 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ, ήτοι 100 ευρώ, και όχι πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ. 2, διότι δεν υπάρχει ποσό φόρου προς καταβολή. Αυτονόητο είναι ότι στη περίπτωση αυτή πρέπει να διορθωθεί και η επόμενη δήλωση στην οποία έχει μεταφερθεί το λανθασμένο ποσό για έκπτωση.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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 ή υποβάλει ελλιπή 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 β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης εκδόθηκαν συνεπεία των διαδικαστικών παραβάσεων της εκπρόθεσμης υποβολής των περιοδικών δηλώσεων της προσφεύγουσας εταιρείας για τις χρήσεις από 01/01/2017 έως 31/12/2020, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 και της ΠΟΛ. 1119/2018.

Επειδή οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα αποφάσεις της Υπηρεσίας μας δε δύναται να ληφθούν υπόψη, καθόσον οι παραδοχές τους ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης, αφού αναφέρονται σε περιπτώσεις επιβολής προστίμου λόγω ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης Φ.Π.Α. και όχι λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία 09/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

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

A/A	Αριθμ. πράξης	Ημ/νία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Φορολογική περίοδος	Συνολικό Ποσό Καταλογισμού
1	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2017-31/01/2017	100,00
2	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2017-28/02/2017	100,00
3	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2017-31/03/2017	100,00
4	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2017-30/04/2017	100,00
5	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2017-31/05/2017	100,00
6	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2017-30/06/2017	100,00
7	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2017-31/07/2017	100,00

8	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2017- 31/08/2017	100,00
9	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2017- 30/09/2017	100,00
10	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2017- 31/10/2017	100,00
11	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2017- 30/11/2017	100,00
12	/2021	17/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2017- 31/12/2017	100,00
13	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2018- 31/01/2018	100,00
14	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2018- 28/02/2018	100,00
15	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2018- 31/03/2018	100,00
16	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2018- 31/03/2018	100,00
17	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2018- 30/04/2018	100,00
18	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2018- 30/04/2018	100,00
19	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2018- 31/05/2018	100,00
20	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2018- 30/06/2018	100,00
21	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2018- 31/07/2018	100,00
22	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2018- 31/08/2018	100,00
23	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2018- 30/09/2018	100,00
24	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2018- 31/10/2018	100,00
25	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2018- 30/11/2018	100,00
26	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2018- 31/12/2018	100,00
27	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2019- 31/01/2019	100,00
28	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2019- 28/02/2019	100,00
29	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2019- 31/03/2019	100,00
30	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2019- 30/04/2019	100,00
31	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2019- 31/05/2019	100,00
32	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2019- 30/06/2019	100,00

33	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2019- 31/07/2019	100,00
34	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2019- 31/08/2019	100,00
35	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2019- 30/09/2019	100,00
36	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2019- 31/10/2019	100,00
37	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2019- 30/11/2019	100,00
38	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2019- 31/12/2019	100,00
39	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/01/2020- 31/01/2020	100,00
40	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/02/2020- 29/02/2020	100,00
41	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/03/2020- 31/03/2020	100,00
42	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/04/2020- 30/04/2020	100,00
43	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/05/2020- 31/05/2020	100,00
44	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/06/2020- 30/06/2020	100,00
45	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/07/2020- 31/07/2020	100,00
46	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/08/2020- 31/08/2020	100,00
47	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/09/2020- 30/09/2020	100,00
48	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/10/2020- 31/10/2020	100,00
49	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/11/2020- 30/11/2020	100,00
50	/2021	27/5/2021	ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 54 ν.4174/2013	01/12/2020- 31/12/2020	100,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.