



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 21.03.2022

Αριθμός απόφασης: 527

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέταση

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.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**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος του με ΑΦΜ:, κατοίκου, κατά της με αρ.**04.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ..2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του 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 την υπ' αρ.04.11.2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 200,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 03/03/2017 συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών των Α' , Β' , Γ' και Δ' τριμήνων του 2015, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 12/10/2016, ως προς τα έσοδα και την 30/11/2016, ως προς τα έξοδα, 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.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι η υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών των Α' , Β' , Γ' και Δ' τριμήνων του 2015, μέχρι την 30.09.2017, σύμφωνα με το ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, θα ήταν εμπρόθεσμες και δεν θα επιβάλλονταν κυρώσεις περί εκπρόθεσμης υποβολής αυτών. Ειδικότερα να περιορισθεί το πρόστιμο στα 100€, όσον αφορά τις εκπρόθεσμες δηλώσεις του 11^{ου} και 12^{ου} μήνα του έτους 2015 και να θεωρηθούν ως μία δήλωση, σύμφωνα με την Α.1177/21 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

-Παραβίαση της αρχής της ισότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 14 του ν.4174/2013, οι οποίες τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 5 του άρθρου 42 του ν. 4223/2013 από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παράγραφο 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.10.2017 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 τις 30.9.2016».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1022/2014 «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών» (ΦΕΚ 179/Β'), όπως τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ. 1150/10-10-2016 και ΠΟΛ.1240/29-10-2015, 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). [...].

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., μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του εκάστοτε ημερολογιακού έτους,

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.

..... Για το ημερολογιακό έτος 2015, η υποβολή των καταστάσεων των ως άνω περιπτώσεων θεωρείται εμπρόθεσμη μέχρι και την **Τετάρτη 12 Οκτωβρίου 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.

4. Για τα ημερολογιακά έτη 2015, 2016 και 2017, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Για τα ημερολογιακά έτη 2015 και επόμενα, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών καταστάσεων που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποβληθεισών καταστάσεων, καθώς και του πλήθους των τροποποιούμενων στοιχείων σε κάθε μια από τις καταστάσεις αυτές.

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.

Για το ημερολογιακό έτος 2015, η τροποποιητική δήλωση για τη διόρθωση των αποκλίσεων υποβάλλεται μέχρι και **30/11/2016**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 υποβάλλει 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' σ' και ιγ' της παραγράφου 1».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται ότι: «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, με την Α 1177/2021 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με **Θέμα: Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1022/2014 απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179).**

Τροποποιούμε την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1022/2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179), ως ακολούθως:

1. Η παρ. 4 του άρθρου 4 αντικαθίσταται ως εξής: «Για τα ημερολογιακά έτη 2015, 2016 και 2017, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Για τα ημερολογιακά έτη 2015 και επόμενα, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών καταστάσεων που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποβληθεισών καταστάσεων, καθώς και του πλήθους των τροποποιούμενων στοιχείων σε κάθε μια από τις καταστάσεις αυτές».

2. Μετά την παρ. 4 του άρθρου 4 προστίθεται παρ. 5 ως εξής: «Πράξεις επιβολής προστίμου που τυχόν έχουν εκδοθεί από 1-1-2020 και έως τη δημοσίευση της παρούσας και αφορούν στην υποβολή των αρχικών ή τροποποιητικών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για τα ημερολογιακά έτη 2015 και επόμενα, εφόσον έρχονται σε αντίθεση με τα οριζόμενα στην παρ. 4 ακυρώνονται οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που εξέδωσε την προαναφερόμενη πράξη ή σε περιπτώσεις κατάργησης ή αναστολής λειτουργίας της εν λόγω Δ.Ο.Υ., από τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας υποδοχής, κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 63B του

ν. 4174/2013. Τυχόν καταβληθέντα ποσά προστίμων επιστρέφονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 42 του ν. 4174/2013 και 83 του ν.δ. 356/1974.»

3. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 04.11.2021 έκθεση ελέγχου ΜΥΦ, της Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα (αρχικές – τροποποιητικές) τις με α/ακαιτην ίδια ημέρα στις 03.03.2017 Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών των Α΄, Β΄, Γ και Δ΄ τριμήνων του έτους 2015.

Επειδή, από την αναζήτηση στην ηλεκτρονική εφαρμογή «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ» της ΑΑΔΕ, που πραγματοποίησε η Υπηρεσία μας, βρέθηκαν εκπρόθεσμες συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων- εξόδων για το Α΄, Β΄, Γ και Δ΄ τρίμηνο του έτους 2015, ως κάτωθι:

Α΄ ΤΡΙΜΗΝΟ ΕΤΟΥΣ 2015

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 1^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **246,00 ευρώ** και

η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 1^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (**δαπανών**) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά δαπάνες ύψους **196,98 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 2^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά στον ΑΦΜ, έσοδα ύψους **342,00ευρώ** και

η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 2^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **353,00 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ., εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 3^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά στον ΑΦΜ....., έσοδα ύψους **321,00ευρώ** και

η με αρ.καταχ., εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 3^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **465,00 ευρώ**.

Β' ΤΡΙΜΗΝΟ ΕΤΟΥΣ 2015

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 4^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **121,95 ευρώ** και

η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 4^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (**δαπανών**) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά δαπάνες ύψους **222,45 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ.εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 5^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά στον ΑΦΜ, έσοδα ύψους **319,00ευρώ** και

η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 5^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **219,00 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 6^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά στον ΑΦΜ, έσοδα ύψους **240,00 ευρώ** και

η με αρ.καταχ. **29709736** εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 6^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **234,00 ευρώ**.

Γ' ΤΡΙΜΗΝΟ ΕΤΟΥΣ 2015

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 7^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **619,00 ευρώ** και

η με αρ.καταχ.εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 7^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (**δαπανών**) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά δαπάνες ύψους **381,05 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ. . εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 9^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά στον ΑΦΜ....., έσοδα ύψους **343,00ευρώ**.

Δ' ΤΡΙΜΗΝΟ ΕΤΟΥΣ 2015

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 10^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **385,00 ευρώ** και

η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 10^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (**δαπανών**) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά δαπάνες ύψους **130,32 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ. εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 11^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά στον ΑΦΜ, έσοδα ύψους **32,00 ευρώ** και

η με αρ.καταχ.εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 11^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **395,00 ευρώ**.

-Η με αρ.καταχ..... εκπροθέσμως υποβληθείσα στις **03.03.2021** για το 12^ο μήνα του έτους 2015 κατάσταση φορολογικών στοιχείων (εσόδων) στην οποία δηλώθηκαν για πρώτη φορά λιανικές συναλλαγές ύψους **149,00 ευρώ**.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις διαπιστώσεις του ελέγχου, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις **03.03.2021** συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών Α΄ Β΄ Γ΄ και Δ΄ τριμήνων του έτους 2015. Επί των ως άνω δηλώσεων επιβλήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρόστιμο ύψους **100,00€** για τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων (εσόδων) των Α΄ Β΄ Γ΄ και Δ τριμήνων του έτους 2015 και πρόστιμο ύψους **100,00€** για τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων (δαπανών) των Α΄ Β΄ Γ΄ και Δ τριμήνων του έτους 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 54 του ν. 4174/2013 καθόσον, ως προς το ημερολογιακό έτος 2015 σύμφωνα με τα οριζόμενα στο έκτο εδάφιο του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1022/7-1-2014 όπως προστέθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1240/29-10-2015, η καταληκτική ημερομηνία για διορθώσεις ως προς τα στοιχεία εσόδων ήταν η 12-10-2016, ενώ η καταληκτική ημερομηνία για την διόρθωση των αποκλίσεων ως προς τα στοιχεία εξόδων ήταν η 30-11-2016.

Επειδή από τις ως άνω εκπρόθεσμες υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών (αρχικές- τροποποιητικές) Α΄ Β΄ Γ΄ και Δ΄ τριμήνων του έτους 2015 από τον προσφεύγοντα την ίδια ημέρα στις **03.03.2021** προκύπτουν καταχωρήσεις τόσο ως προς τα

στοιχεία πελατών-εσόδων, όσο και ως προς τα στοιχεία προμηθευτών-δαπανών, συνεπεία των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι η υποβολή των καταστάσεων έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης, από κανένα όμως στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει ότι τηρήθηκε η εκ του νόμου απαιτούμενη διαδικασία υποβολής.

Επειδή, περαιτέρω με την Α 1177/09-08-2021 (ΦΕΚ Β' 3772/13-08-2021) αντικαταστάθηκε η παρ. 4 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1022/2014, με την οποία ορίζεται ότι: «Για τα ημερολογιακά έτη 2015, 2016 και 2017, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Για τα ημερολογιακά έτη 2015 και επόμενα, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών καταστάσεων που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποβληθεισών καταστάσεων, καθώς και του πλήθους των τροποποιούμενων στοιχείων σε κάθε μια από τις καταστάσεις αυτές».

Συνεπώς, κατ' εφαρμογή της ως άνω απόφασης το καταλογισθέν πρόστιμο θα περιοριστεί στο ποσό των 100,00€, καθώς αφορά το ίδιο ημερολογιακό έτος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣΤΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣΤΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Για τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./**23.11.2021** ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του με **ΑΦΜ:**, και την τροποποίηση της με αρ.**04.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Φορολογικό έτος 2015

Η με αρ.**04.11.2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 α' παρ. 2α' του ν. 4174/2013

Ποσό: 100,00€

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