



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 14.03.2022

Αριθμός απόφασης: 508

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.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: α) της με αρ./**03.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.01.2015 – 31.03.2015, β) της με αρ...../03.11.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.04.2015 –

30.06.2015 και γ) της με αρ./03.11.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.07.2015 – 30.09.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, 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 από2021 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 τη με αρ. με αρ./03.11.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€ για τη φορολογική περίοδο **01.01.2015 – 31.03.2015**, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 του Ν.4174/2013, για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληξε στις 30.04.2015 και μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ.17-8-2020 εντολής ελέγχου και της υπ' αρ.27.08.2020 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, από την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο, κατά παράβαση των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 36 και 38 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) και των σχετικών κανονιστικών αποφάσεων.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 26-10-2020, τη με αριθ. δήλωση πρώτη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01.01.2015 – 31.03.2015**

-Με τη με αρ. με αρ...../03.11.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€ για τη φορολογική περίοδο **01.04.2015 – 30.06.2015**, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 του Ν.4174/2013, για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μετά τη

νόμιμη προθεσμία η οποία έληξε στις 31.07.2015 και μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ. /17-8-2020 εντολής ελέγχου και της υπ' αρ.27.08.2020 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, από την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο, κατά παράβαση των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 36 και 38 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) και των σχετικών κανονιστικών αποφάσεων.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 26-10-2020, τη με αριθ. δήλωση πρώτη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01.04.2015 - 30.06.2015**.

-Με τη με αρ. με αρ. /03.11.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€ για τη φορολογική περίοδο **01.07.2015 - 30.09.2015**, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 του Ν.4174/2013, για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληξε στις 06.11.2015.(ΠΟΛ 1241/2015) και μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ. /17-8-2020 εντολής ελέγχου και της υπ' αρ.....27.08.2020 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, από την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο, κατά παράβαση των όσων ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 36 και 38 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) και των σχετικών κανονιστικών αποφάσεων.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 26-10-2020, τη με αριθ. δήλωση πρώτη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01.07.2015 - 30.09.2015**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Οι τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους 01.01.2015 - 31.03.2015, 01.04.2015 - 30.06.2015 και 01.07.2015 - 30.09.2015 υποβλήθηκαν μόνο για την μεταβολή

του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου στον κωδ. 401 στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ χωρίς να μεταβληθούν ποσά των υπολοίπων κωδικών.

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 εισροών 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 1241/2015 ορίζεται ότι: «1.παρατείνεται ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ που η καταληκτική προθεσμία υποβολής τους είναι η 30.10.2015 μέχρι και τις 06.11.2015.

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 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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 υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,** β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου».

Με την παρ. 2 δε της ίδιας ως άνω διάταξης ορίζεται ότι: «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` και στ` της παραγράφου 1,». β)..... γ) «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων «β`, γ`, δ` και στ`» της παραγράφου 1, [με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης

ανακριβών φορολογικών στοιχείων»,] σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων συνεταιρισμός, υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 26/04/2015 τη με αρ.δελ..... αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015-30.03.2015, η οποία παρουσίαζε στον κωδικό 501 πιστωτικό υπόλοιπο ποσού **1,058,84€**.

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων συνεταιρισμός υπέβαλε στις 26.10.2021 τη με αρ.δελ.....πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για το εν λόγω διάστημα, στην οποία στον πίνακα εκκαθάρισης αφαιρέθηκε στον κωδικό 401 «πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου» ποσό ύψους **759,86€**, με αμετάβλητες τις φορολογητέες εκροές και φορολογητέες εισροές, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσό ύψους **298,98€**.

Επειδή, με την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για το εν λόγω διάστημα, τροποποιήθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **1.058,84€**, της αρχικής δήλωσης, σε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **298,98€**, ήτοι μεταβλήθηκε κατά το ποσό των **759,86€**.

Επειδή, ο προσφεύγων συνεταιρισμός, υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 29/07/2015 τη με αρ.δελ.αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.04.2015- 30.06.2015, η οποία παρουσίαζε στον κωδικό 501 πιστωτικό υπόλοιπο ποσού **1.215,11€**.

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 26.10.2021 τη με αρ. δελ. πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για το εν λόγω διάστημα, αυξήθηκαν οι φορολογητέες εισροές, κατά το ποσό των **1.602,99€**, έναντι της αρχικής δήλωσης ποσού **14.901,19€** και στον κωδικό 401 «πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου» ποσό ύψους **298,98€**, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσό ύψους **662,51€**.

Επειδή, με την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για το εν λόγω διάστημα, τροποποιήθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **1.215,11€**, της αρχικής δήλωσης, σε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **662,51€**, ήτοι μεταβλήθηκε κατά το ποσό των **552,60€**.

Επειδή, ο προσφεύγων συνεταιρισμός, υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 04/11/2015 τη με αρ.δηλ.αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.07.2015- 30.09.2015, η οποία παρουσίαζε στον κωδικό 502 ποσό για έκπτωση ύψους 878,79€.

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων συνεταιρισμός, υπέβαλε στις 26.10.2021 τη με αρ.δηλ.δεύτερη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για το εν λόγω διάστημα, με την οποία μειώθηκαν οι φορολογητέες εισροές, κατά το ποσό των 27,82€, έναντι της αρχικής δήλωσης ποσού 14.995,38€ και στον κωδικό 401 «πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου» ποσό ύψους 662,51€, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσό ύψους 112,53€.

Επειδή, με την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για το εν λόγω διάστημα, τροποποιήθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 878,79€, της αρχικής δήλωσης, σε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 112,53€, ήτοι μεταβλήθηκε κατά το ποσό των 766,26€.

Επειδή, η φορολογική αρχή καταλόγισε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο του άρθρου 54του ν. 4174/2013, ποσού 300,00€ για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους 01.01.2015 – 31.03.2015, 01.04.2015 – 30.06.2015 και 01.07.2015 – 30.09.2015, μετά την κοινοποίηση της υπ. αρ./2020 εντολής ελέγχου, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Επειδή, ωστόσο, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων, κατόπιν κοινοποίησης από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. της υπ. αρ.2020 εντολής ελέγχου και της υπ' αριθ/27.08.2020 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, υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 26.10.2021 τις με αρ.δηλ..... τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους 01.01.2015 – 31.03.2015, 01.04.2015 – 30.06.2015 και 01.07.2015 – 30.09.2015 από την εκκαθάριση των οποίων προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση Φ.Π.Α. ποσού 298,98€, 662,51€ και 112,53€ αντίστοιχα.

Επειδή, ειδικότερα στην εκπρόθεσμη υποβολή στις 26.10.2021 της με αρ.δηλ., τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2015 – 31.03.2015, η μοναδική

μεταβολή επήλθε στον κωδικό 401 «πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου» στον οποίο δηλώθηκε το ποσό των **759,86€**, ωστόσο γι' αυτή τη μεταβολή τυχόν πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, θα έπρεπε να υποβληθεί στην προηγούμενη φορολογική περίοδο, ως εκ τούτου δεν στοιχειοθετείται παράβαση του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015 - 30.03.2015.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα και συνδυαστικά με τα όσα διευκρινίζονται στην ΠΟΛ. 1119/22-06-2018 και το Παράδειγμα 8 αυτής, για την εκπρόθεσμη υποβολή στις 26.10.2021 των με αρ.δηλ. τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους 01.04.2015 – 30.06.2015 και 01.07.2015 – 30.09.2015, από την εκκαθάριση των οποίων προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο, έχει εφαρμογή το άρθρο 54 του ν. 4174/2013, και η φορολογική αρχή δύναται να επιβάλλει κυρώσεις. Συνεπώς ορθά επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα με βάση τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του με **ΑΦΜ:** και την ακύρωση της με αρ./**03.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.01.2015 – 31.03.2015 και την επικύρωση: α) της με αρ...../**03.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.04.2015 – 30.06.2015 και β) της με αρ./**03.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.07.2015 – 30.09.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ./**03.11.2021** πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 01.01.2015 – 31.03.2015.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00€

Επί της υπ' αρ...../03.11.2021 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 01.04.2015 – 30.06.2015.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00€

Επί της υπ' αρ./03.11.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.07.2015 – 30.09.2015.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	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