



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 7/02-03-2022

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της ΠΟΛ.1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1456Β/26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης:

α. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2018**.

β. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2018**.

γ. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2019**.

δ. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2019**.

ε. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2019**.

στ. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2019**.

ζ. Με αριθμό/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2019**.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **09/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της **εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54**

N.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2018**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/09/2018 έως 30/09/2018.

2.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2018**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/10/2018.

3.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2019**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/01/2019.

4.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2019**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/02/2019 έως 28/02/2019.

5.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2019**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/03/2019 έως 31/03/2019.

6.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2019**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/05/2019 έως 31/05/2019.

7.

Με την με αριθμό/08-09-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 **N.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος **2019**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/09/2019 έως 30/09/2019.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **09/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Οι αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/09/2018 έως 30/09/2018, από 01/10/2018 έως 31/10/2018, από 01/01/2019 έως 31/01/2019, από 01/02/2019 έως 28/02/2019, από 01/03/2019 έως 31/03/2019, από 01/05/2019 έως 31/05/2019 και από 01/09/2019

έως 30/09/2019 είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. Με τις δεύτερες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις ίδιες φορολογικές περιόδους προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση. Περαιτέρω, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., εφόσον οι οικείες αρχικές δηλώσεις έχουν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. α) και παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «1. Οι υπόχρεοι στον φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.
2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:
α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα,
4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και ισχύουν από την 17/01/2018, ορίζεται ότι «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.
3.
α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.
β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).», αναφέρεται ότι «3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.».

Επειδή, στο κεφάλαιο 1 παρ. 1.1. περ. α), περ. β) και περ. δ) της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του Ν.4509/2017 (ΦΕΚ201Α/22-12-2017), αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Κ.Φ.Δ., ΦΕΚ170Α/26-07-2013).», αναφέρεται ότι

«Με την παρούσα παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των εν θέματι διατάξεων του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με την υποβολή δηλώσεων.

1. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.

1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 01/01/2014 (01/01/2015 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 από 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 17/01/2018 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 μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. 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 του Κ.Φ.Δ., πρόστιμο

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ., 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 Κ.Φ.Δ.. Ομοίως, **το πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή** (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

δ) Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά από την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., οι καταληκτικές ημερομηνίες για την εμπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α., χωρίς την επιβολή των προστίμων εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικών δηλώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν:

1. Η 31/10/2018 ημέρα της εβδομάδας **Τετάρτη**, για την φορολογική περίοδο από 01/09/2018 έως 30/09/2018.

2. Η 30/11/2018 ημέρα **Παρασκευή**, για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/10/2018.

3. Η 28/02/2019 ημέρα **Πέμπτη**, για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/01/2019.

4. Η 29/03/2019 ημέρα **Παρασκευή**, για την φορολογική περίοδο από 01/02/2019 έως 28/02/2019.

5. Η 30/04/2019 ημέρα **Τρίτη**, για την φορολογική περίοδο από 01/03/2019 έως 31/03/2019.

6. Η 28/06/2019 ημέρα **Παρασκευή**, για την φορολογική περίοδο από 01/05/2019 έως 31/05/2019.

7. Η 31/10/2019 ημέρα **Πέμπτη**, για την φορολογική περίοδο από 01/09/2019 έως 30/09/2019.

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

παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

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

.....
Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.
.....».

Επειδή, στο κεφαλαίο ΙΙ παρ. 2 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62).», αναφέρεται ότι

«ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παράγραφος 1 περίπτωση 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 01/01/2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περίπτωση α) της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54).

.....
Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).
.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα εταιρεία πραγματοποίησε έναρξη εργασιών με ημερομηνία 18/01/2017, ασκεί ως κύρια δραστηριότητα την παραγωγή κουλουριών και πιτών, τηρεί βιβλία με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης (κωδ. 4234).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, τις με αριθμούς καταχώρησης/31-10-2018,/30-11-2018,/26-02-2019,/22-03-2019,/22-04-2019,/27-06-2019 και/20-10-2019 αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/09/2018 έως 30/09/2018, από 01/10/2018 έως 31/10/2018, από 01/01/2019 έως 31/01/2019, από 01/02/2019 έως 28/02/2019, από 01/03/2019 έως 31/03/2019, από 01/05/2019 έως 31/05/2019 και από 01/09/2019 έως 30/09/2019, αντιστοίχως, από τις οποίες είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες πρώτες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

1. Την με αριθμό καταχώρησης/17-03-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/09/2018 έως 30/09/2018, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 6.585,03 € προς έκπτωση.

2. Την με αριθμό καταχώρησης/18-03-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/10/2018, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 9.070,35 € προς έκπτωση.
3. Την με αριθμό καταχώρησης/29-03-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/01/2019, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 8.485,34 € προς έκπτωση.
4. Την με αριθμό καταχώρησης/30-03-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/02/2019 έως 28/02/2019, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 8.718,29 € προς έκπτωση.
5. Την με αριθμό καταχώρησης/31-03-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/03/2019 έως 31/03/2019, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 14.794,96 € προς έκπτωση.
6. Την με αριθμό καταχώρησης/03-04-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/05/2019 έως 31/05/2019, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 16.779,71 € προς έκπτωση.
7. Την με αριθμό καταχώρησης/10-04-2020 δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/09/2019 έως 30/09/2019, από την οποία είχε προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 24.064,47 € προς έκπτωση.

Επειδή, στην προσφεύγουσα εταιρεία είχε κοινοποιηθεί η με αριθμό/27-05-2020 εντολή φορολογικού ελέγχου αναφορικά με τον Φ.Π.Α. των φορολογικών ετών 2018 και 2019.

Επειδή, μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε **εκπροθέσμως**, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες **δεύτερες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

1. Την με αριθμό καταχώρησης/14-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/09/2018 έως 30/09/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **6.349,82 € προς έκπτωση**.
2. Την με αριθμό καταχώρησης/15-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/10/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **9.070,35 € προς έκπτωση** (ίδιο με το αποτέλεσμα της οικείας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης).
3. Την με αριθμό καταχώρησης/13-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/01/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **8.485,34 € προς έκπτωση** (ίδιο με το αποτέλεσμα της οικείας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης).
4. Την με αριθμό καταχώρησης/13-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/02/2019 έως 28/02/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **8.718,29 € προς έκπτωση** (ίδιο με το αποτέλεσμα της οικείας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης).
5. Την με αριθμό καταχώρησης/13-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/03/2019 έως 31/03/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **14.794,96 € προς έκπτωση** (ίδιο με το αποτέλεσμα της οικείας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης).
6. Την με αριθμό καταχώρησης/13-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/05/2019 έως 31/05/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **16.779,71 € προς έκπτωση** (ίδιο με το αποτέλεσμα της οικείας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης).
7. Την με αριθμό καταχώρησης/13-07-2020 δήλωση για την **φορολογική περίοδο από 01/09/2019 έως 30/09/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **24.064,47 € προς έκπτωση** (ίδιο με το αποτέλεσμα της οικείας πρώτης τροποποιητικής δήλωσης).

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) με αριθμούς/08-09-2021 και/08-09-2021 για το φορολογικό έτος 2018 και με αριθμούς/08-09-2021,/08-09-2021,/08-09-2021,/08-09-2021 και/08-09-2021 για το φορολογικό έτος 2019, με κάθε μία από τις οποίες επιβλήθηκε –σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας– πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για εκπρόθεσμη υποβολή των ανωτέρω δεύτερων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/09/2018 έως 30/09/2018, από 01/10/2018 έως 31/10/2018, από 01/01/2019 έως 31/01/2019, από 01/02/2019 έως 28/02/2019, από 01/03/2019 έως 31/03/2019, από 01/05/2019 έως 31/05/2019 και από 01/09/2019 έως 30/09/2019, αντιστοίχως, από τις οποίες δεν προέκυψε

υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, με την με αριθμό καταχώρησης/14-07-2020 δεύτερη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/09/2018 έως 30/09/2018, μειώθηκε το υπόλοιπο του φόρου των εισροών κατά 235,21 € σε σχέση με την οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση (από 914,51 € σε 679,30 €), με αποτέλεσμα την ισόποση μείωση του προς έκπτωση πιστωτικού υπολοίπου (από 6.585,03 € σε 6.349,82 €).

Επειδή, με την με αριθμό καταχώρησης/15-07-2020 δεύτερη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/10/2018, αυξήθηκε το υπόλοιπο του φόρου των εισροών κατά 235,21 € σε σχέση με την οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση (από 3.227,86 € σε 3.463,07 €), ήτοι επήλθε ουσιώδης μεταβολή επί του φόρου των εισροών. Επιπλέον, το πιστωτικό υπόλοιπο (προς έκπτωση) της προηγούμενης φορολογικής περιόδου μειώθηκε κατά 235,21 € σε σχέση με την οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση (από 6.585,03 € σε 6.349,82 €).

Επειδή, ωστόσο, με τις με αριθμούς καταχώρησης/13-07-2020,/13-07-2020,/13-07-2020,/13-07-2020 και/13-07-2020 δεύτερες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/01/2019 έως 31/01/2019, από 01/02/2019 έως 28/02/2019, από 01/03/2019 έως 31/03/2019, από 01/05/2019 έως 31/05/2019 και από 01/09/2019 έως 30/09/2019, αντιστοίχως, δεν μεταβλήθηκε το υπόλοιπο του φόρου των εκροών και των εισροών, σε σχέση με τις οικείες πρώτες τροποποιητικές δηλώσεις και, συνεπώς, δεν διαφοροποιήθηκε το προς έκπτωση πιστωτικό υπόλοιπο. Περαιτέρω, με τις εν λόγω δεύτερες τροποποιητικές δηλώσεις επήλθαν ασήμαντες εσωτερικές διαφοροποιήσεις στην καθαρή αξία των (εγχώριων) εισροών (δαπανών), στον φόρο των (εγχώριων) εισροών και στα λοιπά προστιθέμενα ποσά του φόρου των εισροών που δεν μετέβαλαν το σύνολο του φόρου των εισροών.

Επειδή, επιπλέον, 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.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και αναφορικά με τις ως άνω **επτά (7) προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, **κρίνουμε** ότι:

1. **Ορθώς επιβλήθηκαν** τα **δύο (2) πρόστιμα έκαστο ποσού 100,00 €**, με τις με αριθμούς/08-09-2021 και/08-09-2021 πράξεις για το **φορολογικό έτος 2018**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..
2. Στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης **πρέπει να ακυρωθούν** οι με αριθμούς/08-09-2021,/08-09-2021,/08-09-2021,/08-09-2021 και/08-09-2021 πράξεις για το **φορολογικό έτος 2019**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **09/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της **εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** και:

1.

Την επικύρωση των προσβαλλόμενων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης** με αριθμούς/08-09-2021 και/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2018**.

2.

Την ακύρωση των προσβαλλόμενων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης** με αριθμούς/08-09-2021,/08-09-2021,/08-09-2021,/08-09-2021 και/08-09-2021 για το **φορολογικό έτος 2019**.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. Φορολογικό έτος 2018

1.

Η με αριθμό/08-09-2021 **Πράξη Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης**, ως ακολούθως:

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

100,00 €.

2.

Η με αριθμό/08-09-2021 **Πράξη Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης**, ως ακολούθως:

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

100,00 €.

Β. Φορολογικό έτος 2019

1.

Η με αριθμό/08-09-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/01/2019 (από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης/13-07-2020)	100,00	<u>0,00</u>

2.

Η με αριθμό/08-09-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/02/2019 έως 28/02/2019 (από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης/13-07-2020)	100,00	<u>0,00</u>

3.

Η με αριθμό/08-09-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/03/2019 έως 31/03/2019 (από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης/13-07-2020)	100,00	<u>0,00</u>

4.

Η με αριθμό/08-09-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/05/2019 έως 31/05/2019 (από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης/13-07-2020)	100,00	<u>0,00</u>

5.

Η με αριθμό/08-09-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/09/2019 έως 30/09/2019 (από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου) (αριθμός δήλωσης/13-07-2020)	100,00	<u>0,00</u>

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.