



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1923/03-10-2022

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).

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 **03/05/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων**:

α. Με αριθμό/04-04-2022, για το **φορολογικό έτος 2020**.

β. Με αριθμό/04-04-2022, για το **φορολογικό έτος 2021**.

γ. Με αριθμό/04-04-2022, για το **φορολογικό έτος 2021**.

δ. Με αριθμό/04-04-2022, για το **φορολογικό έτος 2021**.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

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

Επί της από **03/05/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **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/04-04-2022 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το **φορολογικό έτος 2020**, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €** για υποβολή **εκπρόθεσμης** πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020**.

2.

Με την με αριθμό/04-04-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2021, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για υποβολή εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021.

3.

Με την με αριθμό/04-04-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2021, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για υποβολή εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021.

4.

Με την με αριθμό/04-04-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων για το φορολογικό έτος 2021, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για υποβολή εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021.

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης 03/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Δυνάμει της με αριθμό/11-01-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, διενεργήθηκε –από την εν λόγω Δ.Ο.Υ.– φορολογικός έλεγχος στην ατομική της επιχείρηση για την χρονική περίοδο από 01/10/2020 έως 30/09/2021, για την επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 9.000,00 €, κατόπιν υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021. Μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., υπέβαλε την με αριθμό/03-03-2022 πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020, την με αριθμό/08-03-2022 δεύτερη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021, την με αριθμό/08-03-2022 πρώτη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021 και την με αριθμό/09-03-2022 δεύτερη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021. Όλες οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις ήταν πιστωτικές και υποβλήθηκαν προκειμένου να δηλωθεί το ποσό της prorata των καπνοβιομηχανικών προϊόντων που είχε παραληφθεί στις οικείες προηγούμενες δηλώσεις. Δυνάμει δε των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν.4174/2013 σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του εν λόγω νόμου, εφόσον η οικεία αρχική δήλωση Φ.Π.Α. έχει υποβληθεί εμπροθέσμως.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) 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 εισρών 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:

β) Ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα,

4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), οι καταληκτικές ημερομηνίες για την εμπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/10/2020 έως 31/12/2020, από 01/01/2021 έως 31/03/2021, από 01/04/2021 έως 30/06/2021 και από 01/07/2021 έως 30/09/2021, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4174/2013, ήταν η 29/01/2021 ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή, η 29/04/2021 ημέρα Μ. Πέμπτη, η 30/07/2021 ημέρα Παρασκευή και η 29/10/2021 ημέρα Παρασκευή, αντιστοίχως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) 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.

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.».

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 περιεχόμενο 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 Τυχρά 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 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.

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, 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 ασκεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο σιδηρικών, χρωμάτων και τζαμιών και έναρξη εργασιών κατά την 29/10/2003, για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α..

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

1. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/29-01-2021 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020.
2. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/29-04-2021 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/11-05-2021 εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021.
4. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/30-07-2021 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021.
5. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/29-10-2021 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021.
6. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/29-11-2021 εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021.

Επειδή, κατόπιν υποβολής της με αριθμό/29-11-2021 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021, με την οποία είχε ζητηθεί η επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ποσού 9.000,00 €, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων είχε εκδοθεί η με αριθμό/11-01-2022 εντολή φορολογικού ελέγχου για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, αναφορικώς με τον Φ.Π.Α. της χρονικής περιόδου από 01/10/2020 έως 30/09/2021.

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

1. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/03-03-2022 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **373,02 € προς έκπτωση**, αντί πιστωτικού υπολοίπου ποσού 412,20 € προς έκπτωση που είχε προκύψει από την ως άνω οικεία αρχική δήλωση. Στην εν λόγω δήλωση **προστέθηκε** το ποσό των **39,18 € στον κωδικό 411 (Φ.Π.Α. εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει prorata)** (412,20 € – 373,02 € = 39,18 €).
2. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/08-03-2022 **δεύτερη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **1.404,34 € προς έκπτωση**, αντί πιστωτικού υπολοίπου ποσού 1.446,32 € προς έκπτωση που είχε προκύψει από την ως άνω οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση. Στην εν λόγω δήλωση **προστέθηκε** το ποσό των **2,80 € στον κωδικό 411 (prorata)** (1.446,32 € – 39,18 € – 2,80 € = 1.404,34 €).
3. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/08-03-2022 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **3.906,05 € προς έκπτωση**, αντί πιστωτικού υπολοίπου ποσού 3.963,04 € προς έκπτωση που είχε προκύψει από την ως άνω οικεία αρχική δήλωση. Στην εν λόγω δήλωση **προστέθηκε** το ποσό των **15,01 € στον κωδικό 411 (prorata)**

(3.963,04 € – 39,18 € – 2,80 € – 15,01 € = 3.906,05 €).

4. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/09-03-2022 **δεύτερη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **3.768,34 € προς έκπτωση** και **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **9.000,00 € προς επιστροφή**, αντί πιστωτικού υπολοίπου ποσού 4.198,14 € προς έκπτωση και πιστωτικού υπολοίπου ποσού 9.000,00 € προς επιστροφή που είχε προκύψει από την ως άνω οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση. Στην εν λόγω δήλωση **προστέθηκε** το ποσό των **372,81 € στον κωδικό 411 (prorata)** (4.198,14 € – 39,18 € – 2,80 € – 15,01 € – 372,81 € = 3.768,34 €).

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) με αριθμό/04-04-2022 για το φορολογικό έτος 2020 και με αριθμούς/04-04-2022,/04-04-2022 και/04-04-2022 για το φορολογικό έτος 2021, με κάθε μία από τις οποίες επιβλήθηκε –σε βάρος της προσφεύγουσας– πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 € για υποβολή των ως άνω εκπρόθεσμων πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020, δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021, πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021 και δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021, 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, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα στο κεφάλαιο 1 παρ. 1.1. περ. β) της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. μετά από την κοινοποίηση εντολής ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., το πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) επιβάλλεται ακόμα και στην περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω κρίνουμε ότι **ορθώς** επιβλήθηκαν, σε βάρος της προσφεύγουσας, τα ως άνω **τέσσερα (4) πρόστιμα** έκαστο ποσού **100,00 €** με τις προσβαλλόμενες **Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων με αριθμό/04-04-2022 για το φορολογικό έτος 2020 και με αριθμούς/04-04-2022,/04-04-2022 και/04-04-2022 για το φορολογικό έτος 2021.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **03/05/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

A. Φορολογικό έτος 2020

Η με αριθμό/04-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, 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 €.

B. Φορολογικό έτος 2021

1.
Η με αριθμό/04-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, 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/04-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, 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 €.

3.
Η με αριθμό/04-04-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, 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 €.

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

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.