



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

Καλλιθέα, 24/10/2022

Αριθμός απόφασης: 3324

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: α) τουΑΦΜ, και β) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στα, ως καθολικής διαδόχου του ΑΦΜ, κατά της με αριθμ...../20-04-2022 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικής περιόδου 01/12/2020-31/12/2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής:
α) του, ΑΦΜ, και β) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, ως καθολικής διαδόχου του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ./20-04-2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικής περιόδου 01/12/2020-31/12/2020, επιβλήθηκε σε βάρος του, ΑΦΜ, πρόστιμο ποσού **59.381,98 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι διαπιστώθηκε ότι ο ως άνω συνεταιρισμός υπέβαλε τη με αριθμ./2021 δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/12/2020-31/12/2020, από την οποία προέκυψε φόρος για καταβολή, εκπρόθεσμα στις 04/08/2021, μετά τη νόμιμη προθεσμία (29/01/2021) και μετά την κοινοποίηση της υπ' αριθμ./27-05-2021 εντολής ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του ν.2859/2000 και των σχετικών κανονιστικών αποφάσεων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

Λόγω του εύρους του κύκλου εργασιών της και των πολυάριθμων συνεργατών-προμηθευτών, μολοντί είχε υποβληθεί νομότυπα και εμπρόθεσμα η αρχική δήλωση Φ.Π.Α. της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου και είχε εμπρόθεσμα εξοφληθεί, προσκομίστηκαν μεταγενέστερα τιμολόγια προμηθευτών του, τα οποία χωρίς υπαιτιότητα και ευθύνη της ίδιας, δεν είχαν προσκομιστεί εμπρόθεσμα, ώστε να συμπεριληφθούν στις εισροές του συγκεκριμένου μήνα και να συνυπολογιστούν στην υποβληθείσα δήλωση Φ.Π.Α. Ως εκ τούτου, η εταιρία υπέβαλε στις 4/8/2021 τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/12/2020-31/12/2020, από την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο 118.763,96 ευρώ. Δεδομένου ότι, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 7 του ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ.1252/2015, τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου, η φορολογική αρχή εσφαλμένα επέβαλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο, καθώς ουδέποτε διενεργήθηκε έλεγχος στην εταιρία με τον οποίο διαπιστώθηκε η επίδικη φορολογική παράβαση. Για το χρονικό διάστημα ελέγχου, με ημερομηνία έναρξης 27/5/2021 και ημερομηνία λήξης 31/12/2021, ουδέποτε διενεργήθηκε έλεγχος, όπως προβλέπουν οι ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, δια του οποίου να διαπιστώθηκε η αποδιδόμενη στην εταιρία φορολογική παράβαση. Περαιτέρω και από την υπ'αριθμ./2022 εντολή ελέγχου, ο εν λόγω μεταγενέστερος έλεγχος είχε ημερομηνία έναρξης την 24/01/2022, δηλαδή ημερομηνία μεταγενέστερη από την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου την 06/08/2021. Από το με αριθμ. πρωτ./12-4-2022 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου προκύπτει ότι ο εν λόγω έλεγχος

κοινοποιήθηκε και διενεργήθηκε μετά την 12/04/2022. Ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου θα πρέπει να ακυρωθεί και εξαφανιστεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4174/2013**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 397 του ν.4512/2018 (ΦΕΚ Α΄ 5/17-1-2018) και σύμφωνα με το άρθρο 406 του ιδίου νόμου ισχύει από 17/1/2018 και μετά:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη 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 τη 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

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ΄ και δ΄ δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδήστην ΠΟΛ. 1119/2018 με θέμα “Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α΄ 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του ν.4509/2017 (Α΄ 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α΄ 170)” ορίζονται τα εξής:

«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 1.1.2014 (1.1.2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια)

α) Με τις διατάξεις του άρθρου 397 του Ν. 4512/2018 αντικαθίστανται η παράγραφος 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η παράγραφος 3 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και **παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής, και μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.** Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4512/2018, ήτοι από 17.1.2018 και μετά.

β) Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ .

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλεται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ .

Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί.

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ , το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη

τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

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

δ) Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δεν θίγεται μεν το δικαίωμα του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις (π.χ. για την τροποποίηση των περιγραφικών στοιχείων ακινήτων), εντούτοις, προσδιορισθέντες φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά δεν διαγράφονται, ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Τέλος, σε αυτό το στάδιο δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων με επιφύλαξη.

.....

2. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

.....

2.2. Έμμεση Φορολογία

2.2.1. ΦΠΑ

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

.....

Παράδειγμα 3

Έστω στις 24.1.2018 υποβάλλεται, **μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου**, από υποκείμενο στο ΦΠΑ που τηρεί διπλογραφικά βιβλία εκπρόθεσμη αρχική δήλωση που αφορά στη φορολογική περίοδο 1.1.2016 - 31.1.2016 με ποσό προς καταβολή 3.000 ευρώ. Σε αυτή την περίπτωση **αντί του προστίμου του άρθρου 54 (500 ευρώ) επιβάλλεται πρόστιμο της παρ. 2 του άρθρου 58α, ήτοι 1.500 ευρώ. Το 40% του προστίμου διαγράφεται, εάν μέχρι 23.2.2018 εξοφληθεί η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι ο προσδιορισθείς φόρος πλέον του τόκου του άρθρου 53 και το 60% του προστίμου).**

.....»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1073/2018 διευκρινίζεται ότι:

«Α. Γενικά

1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού

ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη και τα ακόλουθα:

.....

γ. Στις περιπτώσεις φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. η εντολή φορολογικού ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο πριν από την έναρξη των ελεγκτικών ενεργειών (π.χ. πριν την αποστολή αιτημάτων του άρθρου 15 του Ν.4174/2013 ή πριν την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της η φορολογική διοίκηση) και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Ο προϊστάμενος της Ελεγκτικής Υπηρεσίας δύναται να αφίσταται της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου σε εξαιρετικές περιπτώσεις με ειδικά αιτιολογημένη απόφασή του.

.....

3. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, επιβάλλονται όταν οι υποβαλλόμενες δηλώσεις αφορούν τη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που περιλαμβάνεται στην εντολή ελέγχου.

.....

5. Σε εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εφόσον αυτές αφορούν τα φορολογικά αντικείμενα και την φορολογική περίοδο που περιλαμβάνει η εντολή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του Ν.4174/2013 ως προς την επιβολή των προστίμων ή του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, ως προς την επιβολή των πρόσθετων φόρων. Η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης παρέχεται στον φορολογούμενο μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο διαβιβάζεται η πληροφοριακή έκθεση των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Επειδή στο άρθρο 58Α του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 58Α

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

.....

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή, εν προκειμένω, στις 27/05/2021 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η με αριθμ./2021 εντολή διενέργειας ελέγχου - έρευνας, η οποία, όπως αναγράφεται στο σώμα της, αφορά την τρέχουσα και κατά περίπτωση προγενέστερες μη παραγεγραμμένες χρήσεις στη φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α., χαρτόσημο, Κ.Φ.Δ. (στη συνέχεια στις 24/01/2022 η εν λόγω εντολή αντικαταστάθηκε με τη με αριθμ./2021 εντολή που αφορά τις χρήσεις 2016-2020). Η με αριθμ./2021 εντολή ελέγχου κοινοποιήθηκε στον με συστημένη επιστολή μαζί με τη με αριθμ./10-06-2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Η κοινοποίηση των ως άνω εγγράφων έλαβε χώρα, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013, στις 25/06/2021.

Επειδή ο υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμ./2021 τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/12/2020-31/12/2020 στις 04/08/2021, ήτοι μετά την κοινοποίηση της υπ' αριθμ./27-05-2021 εντολής ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, με βάση την οποία προέκυψε ποσό προς καταβολή ύψους 118.763,96 ευρώ. Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χανίων επί του ποσού του φόρου που προέκυψε προς καταβολή πρόστιμο το οποίο ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58Α παρ. 2 του ν. 4174/2013, ήτοι ίσο με το 50% του προς καταβολή ποσού Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3γ του ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ.1119/2018.

Επειδή, εξάλλου, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 07/06/2022 το με αριθμ./2022 αίτημα για διαγραφή του 40% του προστίμου του άρθρου 58Α που επιβλήθηκε για την τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. της περιόδου 01/12/2020-31/12/2020, λόγω εξόφλησής της προκύπτουσας οφειλής εντός 30 ημερών από τον προσδιορισμό αυτής, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3δ του άρθρου 19 του ν. 4174/2013. Το εν λόγω αίτημα έγινε αποδεκτό από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων, δεδομένου ότι η υπ' αριθμ./20-04-2022 πράξη επιβολής προστίμου θεωρείται ότι κοινοποιήθηκε στις 20/05/2022 (15 ημέρες από την αποστολή του με συστημένη επιστολή στις 05/05/2022) και ο προσφεύγων εξόφλησε στις 06/06/2022 το 60% του φόρου (μαζί με προσαυξήσεις και τόκους), ήτοι 37.054,36 ευρώ.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, οι ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι εσφαλμένα εφαρμόστηκαν στην εν λόγω περίπτωση οι διατάξεις της παρ. 2α του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013, απορρίπτονται ως αβάσιμοι και, σε κάθε περίπτωση, φόροι, πρόστιμα και λοιπά ποσά που

προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013 δε διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 09/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) του, ΑΦΜ , και β) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, ως καθολικής διαδόχου του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ. /20-04-2022 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικής περιόδου 01/12/2020-31/12/2020, όπως έχει προσδιοριστεί κατόπιν του υπ' αριθμ. /15-06-2022 ΑΦΕΚ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.