



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07-12-2023

Αριθμός απόφασης: 1181e

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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. Την από 14-07-2023 και με αριθμό πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή τουμε **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά :

α) της υπ'αριθμ./14-06-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01-07-2018 έως 30-09-2018 και

β) της υπ'αριθμ./14-06-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01-10-2018 έως 31-12-2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7- Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14-07-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τουμε 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 την υπ' αριθμ./14-06-2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 11-05-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία που έληξε στις 31-10-2018 και μετά την κοινοποίηση της με αρ./08-03-2023 εντολής ελέγχου, της υπ'αριθμ./2023 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2018 έως 30-09-2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Με την υπ' αριθμ./14-06-2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 12-05-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία που έληξε στις 31-01-2019 και μετά την κοινοποίηση της με αρ./08-03-2023 εντολής ελέγχου, της υπ'αριθμ./2023 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2018 έως 31-12-2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ή μερική ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι υπέβαλε εμπρόθεσμα αρχικές δηλώσεις ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2018, συνεπώς εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 54 παρ.2 ΚΦΔ, σύμφωνα με την οποία δεν επιβάλλονται πρόστιμα σε περίπτωση εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΦΔ : «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 μέσα στην προθεσμία 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.....γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί **μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου** ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 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 της παρ. 1 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της παρ. 2 του άρθρου 59, 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.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν.2859/2000 : «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).....4.Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: α) να τηρεί λογιστικά αρχεία (βιβλία) και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.....β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν.2859/2000 : «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..... 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1108/14-04-2014: «**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.....».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ ορίζουν:

«Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

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 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 περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,.....

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

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα : α) στις 11-05-2023, την υπ' αριθ./2023 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018

έως 30/09/2018, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 31/10/2018 και β) στις 12/05/2023, την υπ'αριθμ./2023 τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι την 31/01/2019. Οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά την κοινοποίηση της υπ'αρ./08-03-2023 εντολής ελέγχου και από την εκκαθάρισή τους δεν προέκυψε ποσό για καταβολή αλλά μείωση του πιστωτικού υπολοίπου σε σχέση με τις αρχικές δηλώσεις ΦΠΑ των ίδιων φορολογικών περιόδων. Ειδικότερα, με την υπ'αριθμ./2023 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018 μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση από 4.809,62€ σε 4.502,20€ και με την υπ'αριθμ./2023 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018 μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο από 6.592,46€ σε 5.914,63€.

Επειδή, για τις ως άνω φορολογικές περιόδους ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπρόθεσμα αρχικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και συγκεκριμένα την υπ'αριθμ...../25-10-2018 περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018-30/09/2018 και την υπ'αριθμ...../24-01-2019 περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2018-31/12/2018. Συνεπώς, λόγω της εμπρόθεσμης υποβολής αρχικών δηλώσεων ΦΠΑ, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ περί εκπρόθεσμης υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 14-07-2023 και με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την **ακύρωση** :

α)της υπ'αριθμ./14-06-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου από 01-07-2018 έως 30-09-2018 και
β) της υπ'αριθμ./14-06-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου από 01-10-2018 έως 31-12-2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
υπ'αριθμ./14-06-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ	100,00€	0,00€
υπ'αριθμ./14-06-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ	100,00€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.