



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1203/11-12-2023

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.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), στο εξής Κ.Φ.Δ..
 - 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 Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).
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 **30/08/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης:
 - α. Με αριθμό/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2022.
 - β. Με αριθμό/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2022.
 - γ. Με αριθμό/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2022.
 - δ. Με αριθμό/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2023.
5. Τις ως άνω τέσσερις πράξεις του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
6. Τις απόψεις της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **30/08/2023** 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 ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1)

Με την με αριθμό/30-06-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2022 επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής

εκπρόθεσμης δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022.

2)

Με την με αριθμό/30-06-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2022 επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2022 έως 30/09/2022.

3)

Με την με αριθμό/30-06-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2022 επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2022 έως 31/12/2022.

4)

Με την με αριθμό/30-06-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2023 επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023.

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης 30/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ολικώς οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Οι με αριθμούς καταχώρησης/2022,/2023 και/2023 αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/07/2022 έως 30/09/2022, από 01/10/2022 έως 31/12/2022 και από 01/01/2023 έως 31/03/2023, αντιστοίχως, είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. Κατ' εξαίρεση, για την εκπροθέσμως υποβληθείσα με αριθμό καταχώρησης/2022 αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022, είχε εκδοθεί η με αριθμό/24-08-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊστάμενου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης που είχε προσβληθεί με την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου/12-10-2022 ενδικοφανή προσφυγή, για την οποία είχε εκδοθεί η με αριθμό 289/06-02-2023 απορριπτική απόφαση της Δ.Ε.Δ.. Κατά της εν λόγω απορριπτικής απόφασης ασκήθηκε, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, η με αριθμό κατάθεσης ΠΡ...../28-03-2023 δικαστική προσφυγή η οποία εκκρεμεί. Δυνάμει δε των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., εφόσον οι αρχικές δηλώσεις των οικείων φορολογικών περιόδων έχουν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παρ. 4 περ. β) εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000) ορίζεται ότι

«4. Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται επίσης:

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.».

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 (Κώδικας Φ.Π.Α.), 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, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

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

Επειδή, στο άρθρο 1 παρ. 1 και παρ. 2 και στο άρθρο 4 εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1108/14-04-2014 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ937Β/15-04-2014), με θέμα «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..», όπως ισχύουν από 15/04/2014 (δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως), ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

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 υποκειμένους στον φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για τους υποκειμένους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.

Άρθρο 4.

Έναρξης ισχύος.

Η απόφαση αυτή ισχύει από τη δημοσίευσή της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) του Κ.Φ.Δ., με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), ορίζεται ότι

«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 φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 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 II 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

«II. 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 [παρ. 1 περ. 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 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α) της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α) της παρ. 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 από 09/07/2021 ασκεί το επάγγελμα της δικηγόρου, για το οποίο τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης από το δεύτερο τρίμηνο του φορολογικού έτους 2022.

Επειδή, δυνάμει των ως άνω διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), οι καταληκτικές ημερομηνίες για την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., ως οι τελευταίες εργάσιμες ημέρες των μηνών που ακολουθούσαν τις λήξεις των φορολογικών περιόδων, ήταν οι ακόλουθες:

- 1) Για την φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022 η 29/07/2022 ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή.
- 2) Για την φορολογική περίοδο από 01/07/2022 έως 30/09/2022, η 31/10/2022 ημέρα Δευτέρα.
- 3) Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2022 έως 31/12/2022, η 31/01/2023 ημέρα Τρίτη.
- 4) Για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, η 28/04/2023 ημέρα Παρασκευή.

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

1. Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/30-07-2022 εκπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022.
2. Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/27-10-2022 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2022 έως 30/09/2022.
3. Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/14-01-2023 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2022 έως 31/12/2022.
4. Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/02-04-2023 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023.
5. Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/22-04-2023 εμπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023.
6. Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/26-04-2023 εμπρόθεσμη δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023.

Επειδή, για το εκπρόθεσμο της υποβολής της με αριθμό/30-07-2022 αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022, από την οποία είχε προκύψει

πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 214,13 € για έκπτωση, είχε εκδοθεί σε βάρος της προσφεύγουσας, από τον Προϊστάμενο της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, η με αριθμό/24-08-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2022, με την οποία της είχε επιβληθεί πρόστιμο ποσού 100,00 € δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013. Η εν λόγω πράξη είχε προσβληθεί από την προσφεύγουσα με την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου/12-10-2022 ενδικοφανή προσφυγή (άρθρο 63 Ν.4174/2013) που είχε ασκηθεί εμπροθέσμως μέσω της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για την οποία είχε εκδοθεί η με αριθμό 289/06-02-2023 απορριπτική απόφαση της Υποδιεύθυνσης Θεσσαλονίκης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο του δεύτερου (2^{ου}) ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης είχε εκδοθεί η με αριθμό/...../27-04-2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. για την προσφεύγουσα, αναφορικά με την χρονική περίοδο από 09/07/2021 έως 31/03/2023, στο πλαίσιο της με αριθμό/02-04-2023 αίτησής της για επιστροφή Φ.Π.Α.. Η εντολή ελέγχου είχε κοινοποιηθεί νομίμως στην προσφεύγουσα μαζί με το με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου ΕΞ 2023 ΕΜΠ / 05-05-2023 έγγραφο του δεύτερου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης περί χορήγησης αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων (άρθρο 14 παρ. 2 Κ.Φ.Δ.) στο πλαίσιο διενέργειας του ελέγχου. Στο εν λόγω έγγραφο αναφερόταν ότι, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018, δυνατό να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. οποτεδήποτε έως την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α. από την Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου στην προσφεύγουσα και πριν την κοινοποίηση σε αυτήν του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες **εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

- 1) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/21-06-2023 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **96,68 €** για έκπτωση.
- 2) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/22-06-2023 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2022 έως 30/09/2022**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **87,08 €** για έκπτωση.
- 3) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/23-06-2023 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2022 έως 31/12/2022**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **108,87 €** για έκπτωση.
- 4) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/28-06-2023 **τρίτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **223,43 €** για έκπτωση.

Επειδή, στην συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης εκδόθηκαν, σε βάρος της προσφεύγουσας, οι προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) με αριθμούς/30-06-2023,/30-06-2023 και/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2022 και/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2023, με κάθε μία από τις οποίες της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής, αντιστοίχως, των ως άνω εκπρόθεσμων πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/04/2022 έως 30/06/2022, από 01/07/2022 έως 30/09/2022 και από 01/10/2022 έως 31/12/2022 και τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου Κώδικα.

Επειδή, ωστόσο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. και σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο II παρ. 2 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, **τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., εφόσον οι αρχικές δηλώσεις των οικείων φορολογικών περιόδων έχουν υποβληθεί εμπροθέσμως.**

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι:

α) Ορθώς επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, το ως άνω **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** με την με αριθμό/30-06-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2022 λόγω υποβολής της με αριθμό/21-06-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2022 έως 30/06/2022, δεδομένου ότι η με αριθμό/30-07-2022 **αρχική** δήλωση Φ.Π.Α. για την οικεία φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί **εκπροθέσμως**.

β) Πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες **Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με αριθμούς/30-06-2023 και/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2022 και/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2023 με κάθε μία από τις οποίες επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € σε βάρος της προσφεύγουσας λόγω υποβολής, αντιστοίχως, των με αριθμούς/22-06-2023 και/23-06-2023 εκπρόθεσμων πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/07/2022 έως 30/09/2022 και από 01/10/2022 έως 31/12/2022 και της με αριθμό/28-06-2023 εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, δεδομένου ότι οι με αριθμούς/27-10-2022,/14-01-2023 και/02-04-2023 **αρχικές** δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις οικείες φορολογικές περιόδους, αντιστοίχως, είχαν υποβληθεί **εμπροθέσμως**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **30/08/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και:

1. Την **επικύρωση** της με αριθμό/30-06-2023 προσβαλλόμενης **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2022.
2. Την **ακύρωση** των προσβαλλόμενων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με αριθμούς/30-06-2023 και/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2022 και/30-06-2023 για το φορολογικό έτος 2023.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:**

Α. Φορολογικό έτος 2022

1)

Η με αριθμό/30-06-2023 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

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

100,00 €.

2)

Η με αριθμό/30-06-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2022 έως 30/09/2022, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/22-06-2023)	100,00	<u>0,00</u>

3)

Η με αριθμό/30-06-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2022 έως 31/12/2022, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/23-06-2023)	100,00	<u>0,00</u>

Β. Φορολογικό έτος 2023

Η με αριθμό/30-06-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/28-06-2023)	100,00	<u>0,00</u>

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

Σημείωση :

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