



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 12-12-2023

Αριθμός απόφασης: 1216e

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΑ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά: 1) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017 και 2) της υπ. αριθ. Πράξης

Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. 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, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ. αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 300,00 ΕΥΡΩ, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις: Υπέβαλε ελλιπείς – ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις Φ.Π.Α. 1^{ου}, 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου 2017 από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 300,00 ΕΥΡΩ, ήτοι 3 περιπτώσεις Χ 100,00 ΕΥΡΩ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ..

Με την υπ. αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 200,00 ΕΥΡΩ, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις: Υπέβαλε ελλιπείς – ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις Φ.Π.Α. 1^{ου} και 2^{ου} τριμήνου 2018 από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 200,00 ΕΥΡΩ, ήτοι 2 περιπτώσεις Χ 100,00 ΕΥΡΩ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ..

Ιστορικό

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το σχετικό αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. του προσφεύγοντος, ποσού 439,89 ΕΥΡΩ. Κατόπιν του ως άνω αιτήματος εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Κατά τον έλεγχο και αφού δειγματοληπτικά ελέγχθηκαν οι δαπάνες και οι αγορές διαπιστώθηκε ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο (φορολογικά έτη 2017 και 2018) η επιχείρηση εξέπεσε από τον Φ.Π.Α. των εκροών δαπάνες χωρίς να έχει δικαίωμα έκπτωσης, όπως συγκεντρωτικά παρουσιάζεται παρακάτω ανά φορολογικό έτος

Φορολογικό έτος 2017

Περίοδος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Παρατηρήσεις
1ο τρίμηνο	508,20	121,98	
2ο τρίμηνο	753,03	180,75	
3ο τρίμηνο	457,94	109,89	
Σύνολο	1.719,17	412,62	

Φορολογικό έτος 2018

Περίοδος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Παρατηρήσεις
1ο τρίμηνο	784,10	188,18	
	133,06	31,94	
2ο τρίμηνο	708,98	170,17	
Σύνολο	1.626,14	390,29	

Συνεπώς, αναφορικά με το έτος 2017 δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από το φόρο εισροών ο Φ.Π.Α. 412,62 ΕΥΡΩ που αντιστοιχεί σε δαπάνες καθαρής αξίας 1.719,17 ΕΥΡΩ, διότι αυτές αφορούν σε επαναλαμβανόμενες αποδείξεις καυσίμων, χωρίς να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας των οχημάτων ή ο Α.Φ.Μ. του ελεγχόμενου, ενώ επιπροσθέτως ο προσφεύγων δεν κατείχε ούτε αθεώρητες καταστάσεις του πρατηριούχου με το σύνολο των αποδείξεων, ούτε τιμολόγια που θα είχαν εκδοθεί σε αντικατάσταση των Α.Λ.Π., όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1009/04-01-2012.

Επίσης, αναφορικά με το έτος 2018 δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από το φόρο εισροών ο Φ.Π.Α. 390,29 ΕΥΡΩ που αντιστοιχεί σε δαπάνες καθαρής αξίας 1.626,14 ΕΥΡΩ, διότι αυτές αφορούν σε επαναλαμβανόμενες αποδείξεις καυσίμων, χωρίς να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας των οχημάτων ή ο Α.Φ.Μ. του ελεγχόμενου, ενώ επιπροσθέτως ο προσφεύγων δεν κατείχε ούτε αθεώρητες καταστάσεις του πρατηριούχου με το σύνολο των αποδείξεων,

ούτε τιμολόγια που θα είχαν εκδοθεί σε αντικατάσταση των Α.Λ.Π., όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1009/04-01-2012.

Ως αποτέλεσμα της γενικευμένης χρήσης απλοποιημένου τιμολογίου, ο έλεγχος έκρινε, ότι υπήρξε αντικειμενική αδυναμία συσχέτισης των υπό κρίση συναλλαγών (δαπάνες καυσίμων) με τη δραστηριότητα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους.

Επιπρόσθετα, ο έλεγχος αφαίρεσε Α.Λ.Π. άνω των 100,00 ΕΥΡΩ για ανταλλακτικά καθαρής αξίας 133,06 ΕΥΡΩ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 31,94 ΕΥΡΩ, καθώς δεν είχε εκδοθεί το ορθό φορολογικό στοιχείο πώλησης σε επιχείρηση, για καθαρή αξία άνω των 100,00 ΕΥΡΩ, ήτοι Τιμολόγιο Πώλησης.

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκαν η από/2023 Έκθεση Μερικού φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Επιστροφής Φ.Π.Α. άρθ. 35 του Ν.2859/2000) και η από/2023 Έκθεση Ελέγχου Κ.Φ.Δ. και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις για τους ακόλουθους λόγους:

- Εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενο τον αναλογούντα Φ.Π.Α. των δαπανών αγοράς πετρελαίου κίνησης, καθώς δεν υπάρχει καμία αιτιολογημένη τεκμηρίωση, αλλά η γενική αναφορά άρθρων των Ν.2859/2000 και Ν.4308/2014 και των ΠΟΛ. που αναφέρονται στο Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών – Εκροών των πρατήριων υγρών καυσίμων, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αναγκαιότητα πραγματοποίησης των συγκεκριμένων δαπανών.
- Στο σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων αναφέρεται ότι ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υπέβαλε ελλιπείς – ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις και ότι τα πρόστιμα εκδόθηκαν κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1, περ. α' και παρ. 2, περ. α' του Κ.Φ.Δ.. Όμως, αφενός οι υπό εξέταση υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ελλιπείς, αλλά ακόμα κι εάν ήταν δεν προβλέπεται η έκδοση πράξης επιβολής προστίμου για ελλιπείς δηλώσεις Φ.Π.Α.. Επιπρόσθετα, οι προαναφερόμενες διατάξεις δεν αναφέρονται σε υποβολή ανακριβών δηλώσεων.

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2, του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «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. 2α. Οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. κάθε εξάμηνο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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 σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α, της παρ. 1, του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου και σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α, της παρ. 2, του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι: «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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1.».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1252/2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ. άρθρα 53-62).»ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

«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).

Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών).

Ειδικά, ελλιπής κατάσταση φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, νοείται η κατάσταση στην οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα οριζόμενα στις κείμενες διατάξεις στοιχεία, ή στην περίπτωση που έχουν συμπεριληφθεί, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση του φορολογούμενου.

Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.

10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α) Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης.

Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα..... »

Επειδή, ως ανακριβής δήλωση στη φορολογία ΦΠΑ, βάσει της παρ. 2 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., χαρακτηρίζεται η δήλωση που έχει ως συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση (αρχική/ τροποποιητική) υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 προβλέπεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης κατόπιν ελέγχου υποβολής ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α του Κ.Φ.Δ., αλλά το άρθρο 54 του ίδιου νόμου, καθώς η συνιστώσα παράβαση είναι διαδικαστικού χαρακτήρα».

Επειδή, ωστόσο, οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου στην περίπτωση ανακριβούς υποβολής πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ. και τούτο διότι η μοναδική πρόβλεψη στις διατάξεις αυτές, πέραν της επιβολής προστίμου στις περιπτώσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής, αφορά στην περίπτωση ελλιπών (όχι ανακριβών) δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, όπου, όμως, όπως έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ. 1252/2015, «πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.» Συνεπώς, η περίπτωση της ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ και ως εκ τούτου τόσο στην περίπτωση της υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ όσο και στην περίπτωση της κατόπιν ελέγχου μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. α της παρ. 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, ο προσφεύγων, είχε υποβάλλει ανακριβώς τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τρία (3) τρίμηνα του φορολογικού έτους 2017, δύο (2) του φορολογικού έτους 2018, για τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, καθόσον αυτές ήταν πιστωτικές. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, η ανακριβής, εκ μέρους του προσφεύγοντα, υποβολή πιστωτικών δηλώσεων ΦΠΑ, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οριζόμενης στο άρθρο 54 ΚΦΔ κύρωσης. Συνεπώς, δεν επιβάλλεται πρόστιμο και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα βάσιμα προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Επισημαίνεται δε, ότι οι υπό εξέταση περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ελλιπείς, αλλά ακόμα κι αν ήταν δεν θα μπορούσε να επιβληθεί πρόστιμο σύμφωνα με διατάξεις της περ. α, της παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., καθώς οι διατάξεις αυτές προβλέπουν πρόστιμο για υποβολή ελλιπών δηλώσεων μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.

Γενομένου δεκτού του ως άνω ισχυρισμού παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ./..... (ELENXIS) ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση 1) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017 και 2) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017	Ελέγχου	Απόφασης
Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (100,00 X 3)	300,00	0,00

Με τη με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018	Ελέγχου	Απόφασης
Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (100,00 Χ 2)	200,00	0,00

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.