



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/02/2024

Αριθμός απόφασης:472

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604582

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 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 ΑΑΔΕ 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.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **20/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ΟΕ, με ΑΦΜ που εδρεύει στη Αττικής, οδός αριθ....., ΤΚ κατά της κατωτέρω πράξης που εξέδωσε η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ.ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

α) της υπ' αριθ. /**20-10-2023** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ ποσού 100,00€, φορολογικού έτους **2017**.

5. Την ως άνω οριστική πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καθώς και την από **20/10/2023** έκθεση διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ.ΚΗΦΙΣΙΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **20/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας **ΟΕ**, με **ΑΦΜ** η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε στις 09/11/2023 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00€**, διότι υπέβαλε **εκπρόθεσμα** την κατάσταση των φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 και 4 του ΚΦΔ και της ΠΟΛ 1022/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ίδιου κώδικα.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, προβάλλοντας ότι οι θεωρηθείσες ως εκπρόθεσμες καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών, υποβλήθηκαν για τη διόρθωση των αποκλίσεων της κατάστασης προμηθευτών. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι στις **14/04/2018** υπέβαλε τις με α/α, και τροποποιητικές δηλώσεις του 2ου, 3ου και 4ου τριμήνου 2017 αντίστοιχα, αποκλειστικά για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα με τις αρχικές δηλώσεις στοιχεία προμηθευτών του έτους 2017, οι οποίες εκ παραδρομής του μηχανογραφικού της προγράμματος συμπαρέσυραν και τα έσοδα, που όμως είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα με τις αρχικές δηλώσεις, δεδομένου δε ότι οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις υπεβλήθησαν μέχρι την κατά παράταξη οριζόμενη προθεσμία της 15/05/2018, θεωρούνται ως εμπροθέσμως υποβληθείσες.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ "Πληροφορίες από τον φορολογούμενο", όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος 2017, οριζόταν ότι: «**3) Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα. 4) Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου».**

Κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 14§4 του ΚΦΔ εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1022/07-01-2014 (Β' 179) Απόφαση** της Γ.Γ.Δ.Ε, με την οποία ορίζεται μεταξύ άλλων και ο χρόνος υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων, ως κατωτέρω:

Άρθρο 4: «Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθ. 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής: α) α) από τους εκδότες ετησίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν, β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν είτε διπλογραφικά είτε απλογραφικά βιβλία, ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν, γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν, δ) από τους εκδότες και τους λήπτες φορολογικών στοιχείων (εκκαθαρίσεων) που η έκδοσή τους προβλέπεται μετά την παρέλευση του πρώτου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, με βάση σχετικές διατάξεις, υποβάλλονται το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους, που αφορούν.

Άρθρο 6: «Κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, τα υποβληθέντα στοιχεία των καταστάσεων πελατών - προμηθευτών διασταυρώνονται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και οι ασυμφωνίες και αποκλίσεις αναρτώνται στους «λογαριασμούς» των υπόχρεων προσώπων, που τηρούνται στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να έχουν τη δυνατότητα προσαρμογής και περαιτέρω διόρθωσης αυτών.

Για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών, μπορεί να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι το τέλος του Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους που αφορούν. Δεν απαιτείται η διόρθωση των αποκλίσεων, εφόσον η συνολική αξία αυτών, προ Φ.Π.Α. ανά αντισυμβαλλόμενο, δεν ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ».

Στη συνέχεια επήλθαν τροποποιήσεις στην **ΠΟΛ 1022/2014** ως προς την εμπρόθεσμη υποβολή των καταστάσεων με προσθήκη εδαφίων, ως κατωτέρω:

- Με την **ΠΟΛ 1033/2018** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 4 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Οι καταστάσεις των ανωτέρω περιπτώσεων α', β, γ και δ' που αφορούν τα ημερολογιακά έτη 2017 και επόμενα, υποβάλλονται μέχρι το τέλος Μαρτίου του επομένου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν» και πλέον στο τέλος του άρθρου 6 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Για τα ημερολογιακά έτη 2017 και επόμενα, για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση μέχρι τη 15η Μαΐου του επομένου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν».
- Με την **ΠΟΛ 1065/2018** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίστηκε ότι: «1.Στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 4 προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Για το ημερολογιακό έτος 2017, η υποβολή των καταστάσεων των ως άνω περιπτώσεων θεωρείται εμπρόθεσμη μέχρι και την 5/4/2018».

Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι προκειμένου για την κατάσταση ΜΥΦ του έτους 2017, ως χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής όπως ορίστηκε με την ΠΟΛ 1033/2018 ήταν αρχικά η 31/03/2018. Ωστόσο ο χρόνος αυτός παρατάθηκε με την ΠΟΛ 1065/2018 μέχρι τις 05/04/2018, ενώ προκειμένου για τη διόρθωση των αποκλίσεων της κατάστασης προμηθευτών του έτους 2017, ως χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής όπως ορίστηκε με την ΠΟΛ 1033/2018 ήταν αρχικά η 31/03/2018, ενώ ο χρόνος αυτός παρατάθηκε με την ΠΟΛ 1065/2018 μέχρι τις 15/05/2018.

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ 1252/2015 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκε ότι: «Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής)»,

Εξάλλου με την ΔΕΛ Α 1127318 ΕΞ2020/27-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δόθηκαν οδηγίες για τον έλεγχο των εκπρόθεσμων καταστάσεων πελατών - προμηθευτών έτους 2014 και επομένων, με την οποία διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«3. Σύμφωνα με το έγγραφο με αρ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ Η ΕΞ 26.3.2018, όπως υποβάλλεται συνημμένα, το οποίο κοινοποιήθηκε σε όλες τις ΔΟΥ, στην εφαρμογή NeoTaxis, από 13.3.2018, έχει προστεθεί νέα οθόνη για την παροχή δυνατότητας στους υπαλλήλους - χρήστες αυτών, εμφάνισης και εκτύπωσης βιβλίου εγκεκριμένων υποβολών καταστάσεων πελατών - προμηθευτών (ΜΥΦ) για το έτος 2014 και εφεξής, προς διευκόλυνση των Δ.Ο.Υ. στη σύνταξη των Εκθέσεων Ελέγχου και στην έκδοση των Πράξεων Επιβολής Προστίμων, που αφορούν τις εκπρόθεσμες καταστάσεις πελατών - προμηθευτών (ΜΥΦ), του έτους 2014. [...]. Περαιτέρω, με το έγγραφο με αρ. πρωτ. ΔΙΕΠΙΔΙ ΥΠΑΕΦ Β ΕΞ 31.7.2020, στις υποβάλλεται συνημμένα, γνωστοποιήθηκε στις ΔΟΥ, ΚΕΜΕΕΠ και ΚΕΦΟΜΕΠ, ότι είναι διαθέσιμη η εφαρμογή «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ», με την οποία παρέχεται η δυνατότητα, στις υπαλλήλους- χρήστες στις, ελέγχου των εκπρόθεσμων δηλώσεων ΜΥΦ (εσόδων- εξόδων), αναφορικά με τυχόν μεταβολές που προκαλούν αυτές, σε ήδη υποβληθέντα εμπρόθεσμα ή στις εκπρόθεσμα δεδομένα. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα, εκτός των άλλων, τον εύκολο εντοπισμό των εκπρόθεσμων δηλώσεων που αφορούν σε έξοδα, οι οποίες εκ παραδρομής συμπαρέσυραν και έσοδα, που όμως αυτά είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα, συνεπώς δεν θα έπρεπε να επιβληθούν κυρώσεις για αυτές. Η χρήση στις συγκεκριμένης εφαρμογής είναι υποχρεωτική για στις υπαλλήλους των ανωτέρω υπηρεσιών πριν την επιβολή των προβλεπόμενων προστίμων. Σε περίπτωση που εσφαλμένως έχουν επιβληθεί πρόστιμα, παρά τα ανωτέρω, οι ανωτέρω υπηρεσίες προβαίνουν στις απαιτούμενες ενέργειες για τη διαγραφή των προστίμων αυτών και για την επιστροφή τυχόν καταβληθέντων ποσών».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την εφαρμογή της Διεύθυνσης Επιχειρησιακών Διαδικασιών της ΑΑΔΕ, «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ» αναφορικά με τις μεταβολές που προκάλεσαν στα ήδη υποβληθέντα δεδομένα, προκύπτει ότι με τις υποβληθείσες τροποποιητικές συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών του 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου 2017, δεν προέκυψαν μεταβολές ως προς τα στοιχεία πελατών - εσόδων. Ως εκ τούτου υποβλήθηκαν για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα με την αρχική δήλωση στοιχεία προμηθευτών του έτους 2017, οι οποίες εκ παραδρομής συμπαρέσυραν και τα έσοδα, που όμως είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα με τις αρχικές δηλώσεις, δεδομένου δε ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν μέχρι την κατά παράταξη οριζόμενη στο όγδοο εδάφιο

του άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1022/2014, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1033/2018, προθεσμία της 15/05/2018, θεωρείται ότι έγινε εκ παραδρομής και χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση. Ως εκ τούτου δεν στοιχειοθετείται η επιβολή προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης και οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται βάσιμοι και αποδεκτοί.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 20/11/2023 και με αριθ. Πρωτ ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ΟΕ, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αριθ. /20-10-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017, ποσού 0,00 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.

