



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης &

Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α7 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8–10,

Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332246

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Θεσσαλονίκη, 08-05-2024

Αριθμός Απόφασης:1142

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «*Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας*» (ΦΕΚ58Α'/19-04-2024), 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 **09/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή Προσφυγή της **με Α.Φ.Μ.** κατά των ακόλουθων πράξεων επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας:

α. Με αριθμό/14-11-2023 της φορολογικής περιόδου 01/01/2021 έως 31/03/2021.

β. Με αριθμό/14-11-2023 της φορολογικής περιόδου 01/04/2021 έως 30/06/2021.

γ. Με αριθμό/14-11-2023 της φορολογικής περιόδου 01/07/2021 έως 30/09/2021.

δ. Με αριθμό/14-11-2023 της φορολογικής περιόδου 01/10/2021 έως 31/12/2021.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **09/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **με Α.Φ.Μ.**, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ./**14-11-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4987/2022), φορολογικής περιόδου 01/01/2021 έως 31/03/2021, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2022 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2021 έως 31/03/2021, στις 18/03/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 29/04/2021, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./22-02-2022 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Ν.4987/2022.

Με τη με αρ./**14-11-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4987/2022.), φορολογικής περιόδου 01/04/2021 έως 30/06/2021, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2022 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2021 έως 30/06/2021, στις 22/03/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 30/07/2021, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./22-02-2022 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Ν.4987/2022.

Με τη με αρ./**14-11-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4987/2022), φορολογικής περιόδου 01/07/2021 έως 30/09/2021, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2022 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/07/2021 έως 30/09/2021, στις 23/03/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 29/10/2021, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε

φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./22-02-2022 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^A του Ν.4987/2022..

Με τη με αρ./14-11-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4987/2022), φορολογικής περιόδου 01/10/2021 έως 31/12/2021, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2022 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/10/2021 έως 31/12/2021, στις 24/03/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/01/2022, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./22-02-2022 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^A του Ν.4987/2022.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας, ισχυριζόμενη ότι λανθασμένα επιβλήθηκαν τα εν λόγω πρόστιμα, καθώς οι εν λόγω δηλώσεις είναι τροποποιητικές και οι αρχικές είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, και 4, του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «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 βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, 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 τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 4 και 6, 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 εισρών 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..... 6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1, της ΠΟΛ.1108/14-04-2014: «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 τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3γ, του άρθρου 19 του Ν.4987/2022 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. 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... 3γ. 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, περ. α', του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική

δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου». Ενώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 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, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα: α) την υπ. αριθ./2022 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2021 έως 31/03/2021**, στις **18/03/2022**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **29/04/2021**, β) την υπ. αριθ./2022 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2021 έως 30/06/2021**, στις **22/03/2022**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **30/07/2021**, γ) την υπ. αριθ./2022 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2021 έως 30/09/2021**, στις **23/03/2022**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **29/10/2021** και δ) την υπ. αριθ./2022 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/10/2021 έως 31/12/2021**, στις **24/03/2022**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **31/01/2022**.

Επειδή οι ως άνω δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά την κοινοποίηση της υπ. αριθ./22-02-2022 εντολής ελέγχου και από τις εν λόγω δηλώσεις δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για τις αντίστοιχες φορολογικές περιόδους είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα: α) η υπ. αριθ./23-04-2021 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., β) η υπ. αριθ./08-07-2021 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., γ) η υπ. αριθ./21-10-2021 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. και δ) η υπ. αριθ./20-01-2022 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθούν πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α..

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **09/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας– πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό .../14-11-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας:

	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 Ν.4987/2022για υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/18-03-2022)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό .../14-11-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας:

	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 Ν.4987/2022για υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/22-03-2022)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό/14-11-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας:

	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 Ν.4987/2022για υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/23-03-2022)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό .../14-11-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηγουμενίτσας:

	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 Ν.4987/2022για υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/24-03-2022)	100,00	<u>0,00</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.