



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1091/29-04-2024

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 **29/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του 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.Ο.Υ. Κοζάνης:

α. Με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2018.

β. Με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2018.

γ. Με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019.

δ. Με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019.

ε. Με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019.

στ. Με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019.

5. Τις ως άνω έξι πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **29/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την με αριθμό/20-12-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2018 επιβλήθηκε, σε

βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.

2) Με την με αριθμό/20-12-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2018 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.

3) Με την με αριθμό/20-12-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019.

4) Με την με αριθμό/20-12-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019.

5) Με την με αριθμό/20-12-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από 01/07/2019 έως 30/09/2019.

6) Με την με αριθμό/20-12-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019.

Ο προσφεύγων κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **29/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ολικώς οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και 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 Φ.Π.Α. των οικείων φορολογικών περιόδων έχουν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α), περ. β) και περ. γ) εδ. πρώτο 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.

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.».

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), παρ. 4 εδ. πρώτο και παρ. 6 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.
6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α., 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.».

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 υποκείμενους στον 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.

Άρθρο 4.

Έναρξης ισχύος.

Η απόφαση αυτή ισχύει από τη δημοσίευσή της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και

παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν –από 04/11/2022– οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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 των παρ. 1 και 1Α 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., από 30/12/1986 ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση – φαρμακείο με έδρα στ... .., για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) από 01/01/2015, εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική και ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης (κωδ. 4541).

Επειδή, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 παρ. 1 της ΠΟΛ.1108/14-04-2014 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, 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 01/01/2018 έως 31/03/2018, η 30/04/2018 ημέρα της εβδομάδας Δευτέρα.

2. Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018, η 31/01/2019 ημέρα Πέμπτη.

3. Για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019, η 30/04/2019 ημέρα Τρίτη.

4. Για την φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019, η 31/07/2019 ημέρα Τετάρτη.

5. Για την φορολογική περίοδο από 01/07/2019 έως 30/09/2019, η 31/10/2019 ημέρα Πέμπτη.

6. Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019, η 31/01/2020 ημέρα Παρασκευή.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες **εμπρόθεσμες αρχικές του δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

- α)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/17-04-2018 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.**
- β)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/23-01-2019 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.**
- γ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/19-04-2019 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019.**
- δ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/09-07-2019 για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019.**
- ε)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/10-10-2019 για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2019 έως 30/09/2019.**
- στ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/15-01-2020 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019.**

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης είχε εκδοθεί η με αριθμό/...../4541/08-04-2021 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 (από 01/01/2018 έως 31/12/2019). Η εν λόγω εντολή φορολογικού ελέγχου είχε κοινοποιηθεί νομίμως στον προσφεύγοντα ως συνημμένη στο με αριθμό πρωτοκόλλου/12-04-2021 έγγραφο της ως άνω Δ.Ο.Υ. περί γνωστοποίησης της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, για τις φορολογικές περιόδους που εντάσσονταν στην ελεγχόμενη χρονική περίοδο, έως τον χρόνο κοινοποίησης των πράξεων των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών των φόρων.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση των ανωτέρω εγγράφων στον προσφεύγοντα, υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες **εκπρόθεσμες πρώτες τροποποιητικές του δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

- α)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-12-2023 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **5.517,51 €** για έκπτωση.
- β)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-12-2023 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **5.156,26 €** για έκπτωση.
- γ)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-12-2023 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **5.354,24 €** για έκπτωση.
- δ)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-12-2023 για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **5.480,42 €** για έκπτωση.
- ε)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-12-2023 για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2019 έως 30/09/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **5.299,63 €** για έκπτωση.
- στ)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-12-2023 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο** ποσού **4.354,31 €** για έκπτωση.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, οι ακόλουθες προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.), έκαστη ποσού 100,00 €, 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:

- 1)** Η με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2018 λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-12-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.
- 2)** Η με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2018 λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-12-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την

φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

3) Η με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019 λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-12-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

4) Η με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019 λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-12-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

5) Η με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019 λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-12-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2019 έως 30/09/2019, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

6) Η με αριθμό/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019 λόγω υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-12-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, η υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., στο πλαίσιο των διατάξεων του Ν.4512/2018, επισύρει την οριζόμενη στο άρθρο 58Α του Κ.Φ.Δ. κύρωση, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. Αντιθέτως, εάν από την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, ήτοι το υπόλοιπο είναι μηδενικό ή πιστωτικό ή χρεωστικό ποσού έως 30,00 €, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., αφού η συνιστώσα παράβαση είναι διαδικαστικού χαρακτήρα. 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. (από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου), εφόσον οι αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των οικείων φορολογικών περιόδων έχουν υποβληθεί εμπροθέσμως.**

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, **κρίνουμε** ότι οι προσβαλλόμενες **Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** με αριθμούς/20-12-2023 και/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2018 και με αριθμούς/20-12-2023,/20-12-2023,/20-12-2023 και/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019 **πρέπει να ακυρωθούν.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **29/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την **ακύρωση** των προσβαλλόμενων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** με αριθμούς/20-12-2023 και/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2018 και με αριθμούς/20-12-2023,/20-12-2023,/20-12-2023 και/20-12-2023 για το φορολογικό έτος 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

A. Φορολογικό έτος 2018

1) Η με αριθμό/20-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης 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. λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018 (αριθμός δήλωσης/18-12-2023)	100,00	<u>0,00</u>

2) Η με αριθμό/20-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης 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. λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018 (αριθμός δήλωσης/18-12-2023)	100,00	<u>0,00</u>

B. Φορολογικό έτος 2019

1) Η με αριθμό/20-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης 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. λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019 (αριθμός δήλωσης/18-12-2023)	100,00	<u>0,00</u>

2) Η με αριθμό/20-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης 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. λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019 (αριθμός δήλωσης/18-12-2023)	100,00	<u>0,00</u>

3) Η με αριθμό/20-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης 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. λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2019 έως 30/09/2019 (αριθμός δήλωσης/18-12-2023)	100,00	<u>0,00</u>

4) Η με αριθμό/20-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης 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. λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019 (αριθμός δήλωσης/18-12-2023)	100,00	<u>0,00</u>

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

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.