



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 24.09.2024

Αριθμός απόφασης: 2037

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.

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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της 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.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12717 (ELENXIS 3923984) ενδικοφανή προσφυγή του ΓΚΟΤΖΑΜΠΑΣΟΠΟΥΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ του ΧΡΗΣΤΟΥ με ΑΦΜ

051764675, κατά της με αρ.**104/01.04.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 του ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.03.2021 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΓΡΕΒΕΝΩΝ** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΚΟΖΑΝΗΣ**

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30.04.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **12717 (ELENXIS 3923984)** του **ΓΚΟΤΖΑΜΠΑΣΟΠΟΥΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ** του **ΧΡΗΣΤΟΥ** με ΑΦΜ **051764675**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αρ. **107/01.04.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.03.2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΓΡΕΒΕΝΩΝ** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. 5347/20.03.2024 τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.03.2021 , από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 παρ. 1 του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4987/2022.

Η εκπρόθεσμη περιοδική δήλωση ΦΠΑ υποβλήθηκε μετά την κοινοποίηση της υπ' αρ. 203/14.03.2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΚΟΖΑΝΗΣ**.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. **ΓΡΕΒΕΝΩΝ** η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω πράξη επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι για την υπό κρίση υποβληθείσα τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ που υποβλήθηκε μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης/αιτήματος παροχής πληροφοριών δεν έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022, καθώς ήταν πιστωτική και η αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο» του Κώδικα Φ.Π.Α.(Ν. 2859/2000) ορίζεται ότι:« 4. Ο υποκείμενος στο 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 του ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ 248Α/07-11-2000), 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 εισροών 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 την φορολογική νομοθεσία....4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.....».

Επειδή, στο άρθρο 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α' και περ. β' του Ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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. 3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, 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, στο άρθρο 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. β' του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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 παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α) της παραγράφου 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 περ. α) εδ. πρώτο και περ. β) της ΠΟΛ.1252/2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, 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).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παρ. 1 περ. β' και γ)].

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, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. α' του ν. 2859/2000, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., ως η τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθούσε τη λήξη της φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.03.2021, ήταν η **29.04.2021**, ημέρα Πέμπτη.

Επειδή, ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια δημητριακών, στο ΔΙΠΟΡΟ-ΓΡΕΒΕΝΩΝ - Ν.ΚΟΖΑΝΗΣ, εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

Επειδή, είχε υποβληθεί, μέσω διαδικτύου, η εμπρόθεσμη αρχική δήλωση Φ.Π.Α με αριθμό και ημερομηνία υποβολής 6943/21.04.2021 για τη φορολογική περίοδο 01.01.2021 - 31.03.2021 με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 19.043,90€.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ είχε εκδοθεί, για τον προσφεύγοντα η με αριθμό 203/14.03.2024 εντολή ελέγχου Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018- 31.12.2021, η οποία είχε κοινοποιηθεί νομίμως στον ίδιο.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν την κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών του Φ.Π.Α., από τον προσφεύγοντα υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής 5347/20.03.2024 τροποποιητική δήλωση για τη φορολογική περίοδο 01.01.2021 - 31.03.2021, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 19.043,90€.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΡΕΒΕΝΩΝ εκδόθηκε η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, βάσει του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Ν.4987/2022.

Επειδή, ωστόσο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν.4987/2022 όπως ίσχυαν για την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.01.2021 - 31.03.2021 και σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β' της ΠΟΛ.1252/2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον η οικεία αρχική δήλωση είχε υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 του Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΡΕΒΕΝΩΝ πρέπει να ακυρωθεί.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **30.04.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **12717 (ELENXIS 3923984)** ενδικοφανούς προσφυγής του **ΓΚΟΤΖΑΜΠΑΣΟΠΟΥΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ** του **ΧΡΗΣΤΟΥ** με **ΑΦΜ 051764675** και την ακύρωση της με αρ. **104/01.04.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.03.2021**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΓΡΕΒΕΝΩΝ**.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αρ. **104/01.04.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.03.2021**

Πρόστιμο άρθ. 54 παρ. 1α και παρ. 2α του Ν.4987/2022	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.