



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23.09.2024

Αριθμός απόφασης: 2603

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

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 ΚΦΔ,

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

ε. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23.4.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... (.....)» ,

με ΑΦΜ, η οποία έχει έδρα τον, του Δήμου, κατά των υπ' αριθ./2024,/2023,/2024 και/2024 Πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23.4.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....»), με ΑΦΜ :, 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 τις με αριθμό/2024,/2023,/2024 και/2024 προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμα ποσού 100,00€ έκαστο και συνολικά 400,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1 περ.α΄, 2 περ. α΄ του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 36 και 38 παρ. 1 του Ν.2859/2000, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικών και τροποποιητικών δηλώσεων ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους 01/03/2019 έως 31/03/2019 και 01/08/2019 έως 31/08/2019.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να διαγραφούν τα επιβληθέντα σε βάρος της πρόστιμα, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η κοινοποίηση των πράξεων στην θυρίδα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας στις 18/1/24 και 23/4/24 είναι εκπρόθεσμη ως προς το χρονικό όριο που η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να κοινοποιεί τις αποφάσεις κατά 35 ημέρες αντί των προβλεπόμενων 25 εργάσιμων ημερών
- Οι πράξεις προστίμων αφορούν την χρήση 2019 οπότε η κοινοποίηση αυτών σχεδόν 5 έτη αργότερα κρίνεται από Καταχρηστική έως Παράνομη
- Η υποβολή των αρχικών δηλώσεων για τις περιόδους 01/08/2019 έως 31/8/2019, και 01/03/2019 έως 31/03/2019 έγινε εμπρόθεσμα, και συνεπώς η εκπρόθεσμη υποβολή των τροποποιητικών δεν επιφέρει πρόστιμο.
- Η εταιρεία θεωρείται λόγω συνεχούς χρονικά μηδενικής δραστηριότητας και μη απασχόλησης προσωπικού ως πολύ μικρή οντότητα και σύμφωνα με τον ΚΒΣ απαλλάσσεται από την μηνιαία υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και έχει υποβληθεί σχετικό αίτημα στο μητρώο ώστε να καταχωρηθεί ως πολύ μικρή οντότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38§§1, 2, 3, 4 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.

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".

3. Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Επειδή, επιπροσθέτως, στην ΠΟΛ. 1108/2014 διευκρινίζεται ότι: «Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. 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 του υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. 3. Οι ανωτέρω προθεσμίες ισχύουν και για τις υπό ίδρυση επιχειρήσεις, για κάθε φορολογική περίοδο κατά τη διάρκεια του ιδρυτικού τους σταδίου. 4. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή των υπαγομένων σε ΦΠΑ δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ή η δήλωση μεταβολών λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή των ανωτέρω διατάξεων.....»

Επειδή, σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, ως ισχύουν και για την υπό κρίση υπόθεση, ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

[.....]

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 με την ενδικοφανή προσφυγή της προβάλλει τον λόγο, ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις προστίμων αφορούν στη χρήση 2019, οπότε η κοινοποίηση αυτών σχεδόν πέντε έτη αργότερα κρίνεται από καταχρηστική έως παράνομη.

Επειδή ως προς το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικού έτους 2019 ισχύουν τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 36 και 62 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα:

Άρθρο 36 Παραγραφή

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Άρθρο 62 Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία ».

Στην προκειμένη περίπτωση η έκδοση και κοινοποίηση των πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικού έτους 2019 πραγματοποιήθηκε εντός του χρόνου που ορίζουν οι ανωτέρω διατάξεις και ως εκ τούτου ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα ηλεκτρονικά τις αρχικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους 01/03/2019 - 31/03/2019 και 01/08/2019 - 31/08/2019 και συγκεκριμένα υπέβαλε:

Α) την με αριθμό αρχική δήλωση φορολογικής περιόδου 01/03/2019 - 31/03/2019 την 08/05/2019, για την οποία η προθεσμία υποβολής έληγε την 30/04/2019 και

Β) την με αριθμό αρχική δήλωση φορολογικής περιόδου 01/08/2019 - 31/08/2019 την 09/10/2019, για την οποία η προθεσμία υποβολής έληγε την 30/09/2019 .

Για τις εν λόγω φορολογικές περιόδους υπέβαλε σε μεταγενέστερο χρόνο και τροποποιητικές δηλώσεις.

Λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της αρχικών δηλώσεων επιβλήθηκε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ. πρόστιμο τόσο για την αρχικές όσο και για τις τροποποιητικές δηλώσεις των εν λόγω φορολογικών περιόδων.

Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν θα έπρεπε να επιβληθούν πρόστιμα για τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών περιόδων 01/08/2019 - 31/8/2019 και 01/03/2019 - 31/03/2019, επειδή οι αρχικές δηλώσεις των εν λόγω φορολογικών περιόδων υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή από τα ανωτέρω σαφώς προκύπτει ότι οι εν λόγω παραβάσεις συνεπάγονται την επιβολή προστίμου του άρθρου 54§2 περ. α' του Κ.Φ.Δ. και συνεπώς ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23.4.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... (.....)» ,με ΑΦΜ : και την επικύρωση των με αριθμό/2024,/2023,/2024 και/2024 πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Α) Ως η υπ' αριθμ. /2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ. α' , 2 περ. α' του ΚΦΔ
Ποσό : 100,00

Β) Ως η υπ' αριθμ. /2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ. α' , 2 περ. α' του ΚΦΔ
Ποσό :100,00

Γ) Ως η υπ' αριθμ. /2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ. α' , 2 περ. α' του ΚΦΔ
Ποσό : 100,00 ευρώ.

Δ) Ως η υπ' αριθμ..... /2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ. α' , 2 περ. α' του ΚΦΔ
Ποσό : 100,00 ευρώ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**Με εντολή του Προϊσταμένου
Της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ 1

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.