



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 2358/05-11-2024

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@aaade.gr
Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (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 **07/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** του του με **Α.Φ.Μ.:** (ως **διαχειριστή και νομίμου εκπρόσωπου** της με την επωνυμία «.....»» και **Α.Φ.Μ.:**), η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά της με αριθμό .../02-05-2024 απόφασης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου για το φορολογικό έτος 2022.
5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Βόλου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **07/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../02-05-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου για το φορολογικό έτος 2022 επιβλήθηκε, σε βάρος της με την επωνυμία «.....»» και **Α.Φ.Μ.:**, **πρόστιμο** ποσού **500,00 €** λόγω υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία/20-09-2023 **εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν)** για το εν λόγω φορολογικό έτος. Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **02/05/2024** οικεία έκθεση

ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ο προσφεύγων, με την με ημερομηνία κατάθεσης **07/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Κατά την 31/08/2023 είχε υποβληθεί η με αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: για το φορολογικό έτος 2022, από την οποία είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 800,00 € που αντιστοιχούσε στο τέλος επιτηδεύματος. Κατά την 20/09/2023 υποβλήθηκε εσφαλμένως η με αριθμό πρώτη τροποποιητική δήλωσή της για το ως άνω φορολογικό έτος, από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 18.854,88 €. Προς διόρθωση της εσφαλμένης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης υποβλήθηκε η με αριθμό και ημερομηνία/11-10-2023 δεύτερη τροποποιητική δήλωση, από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 800,00 € που αντιστοιχούσε στο τέλος επιτηδεύματος, όπως στην οικεία αρχική δήλωση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013), όπως ισχύουν από 01/01/2014, ορίζεται ότι

«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά και όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), όπως ίσχυαν από 04/11/2022 έως 18/04/2024, οριζόταν 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.».

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 68 παρ. 2 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01/01/2017 και μετά, ορίζεται ότι

«**2.** Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του

φορολογικού έτους.».

Επειδή, στην παράγραφο 2 της Α.1078/23-05-2023 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ3472Β/24-05-2023), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013 των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31.12.2022, παρατείνεται μέχρι και την 31η Ιουλίου 2023 και ώρα 15:00.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 85 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 1 του Ν.5045/2023 (ΦΕΚ136Α/29-07-2023), ορίζεται ότι

«85. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2022, παρατείνεται μέχρι και την 31η Αυγούστου 2023 και ώρα 15:00.».

Επειδή, στην παράγραφο 1 εδ. πρώτο της Α.1133/31-08-2023 κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ5280Β/01-09-2023), με θέμα «Μη επιβολή κυρώσεων για υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2022, έως την 4.9.2023, λόγω τεχνικής αδυναμίας στην ηλεκτρονική εφαρμογή υποβολής τους από 29.8.2023 έως 31.8.2023.», όπως ισχύει από 31/08/2023 δυνάμει της παραγράφου 2 της εν λόγω απόφασης, ορίζεται ότι

«1. Τα φυσικά πρόσωπα του άρθρου 3 του Ν.4172/2013 και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2022, που δεν υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 έως ώρα 15:00 της 31ης Αυγούστου 2023, δύνανται να υποβάλλουν την ανωτέρω δήλωση μέχρι την 4η Σεπτεμβρίου 2023 και να καταβάλλουν τις δύο πρώτες δόσεις του φόρου που προκύπτει από αυτή, μέχρι την 4η Σεπτεμβρίου 2023, χωρίς την επιβολή κυρώσεων και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του Ν.4987/2022.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 εδ. πρώτο της Α.1133/31-08-2023 κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για το φορολογικό έτος 2022, χωρίς την επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.4987/2022, ήταν η 04/09/2023.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 του Ν.4987/2022, όπως ίσχυαν από 28/03/2023 έως 10/12/2023, οριζόταν 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:

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

.....
δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,
.....

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

.....
β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.».

Επειδή, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β) εδ. πρώτο 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).

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

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παρ. 1 περ. β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακοσίων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β) και γ) της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β), γ) και δ) της παρ. 2 του άρθρου 54).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 (Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση) παρ. 2 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι «2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 (Μεταβατικές διατάξεις) παρ. 4 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν από 19/04/2024, ορίζεται ότι «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α) και Ν.4987/2022 (ΦΕΚ206Α) εξακολουθούν να ισχύουν.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., για την με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, είχε πραγματοποιηθεί έναρξη εργασιών με ημερομηνία (έναρξης) την 11/12/2007 και έδρα στ... .. (Τ.Κ.:). Υπάγεται στην φορολογική και ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Βόλου και από την 01/01/2015 τηρεί βιβλία με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ο δε προσφεύγων είναι διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπός της από την 11/12/2007.

Επειδή, για την ως άνω είχε υποβληθεί, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό και ημερομηνία/31-08-2023 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2022, από την οποία είχε προκύψει χρεωστικό ποσό 800,00 € για καταβολή που αντιστοιχούσε στο τέλος επιτηδεύματος [άρθρο 31 παρ. 1 περ. α) Ν.3986/2011]. Στην εν λόγω δήλωση είχαν συμπεριληφθεί τα ακόλουθα στοιχεία:

— Ακαθάριστα έσοδα τρέχοντος φορολογικού έτους:	156.192,69 €.
— Φορολογητέα κέρδη τρέχοντος φορολογικού έτους:	133.738,66 €.
— (Πλέον) Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες:	800,00 €.
— Φορολογητέα κέρδη (τρέχοντος φορολογικού έτους) μετά την φορολογική αναμόρφωση:	(133.738,66 € + 800,00 €) = 134.538,66 €.
— (Μείον) Ζημία παρελθουσών φορολογικών ετών	

(προς έκπτωση από τα φορολογητέα κέρδη
μετά την φορολογική αναμόρφωση): -163.309,39 €.
— Ζημία μεταφερόμενη στο επόμενο φορολ. έτος: (134.538,66 € – 163.309,39 €) = -28.770,73 €.

Επειδή, για την ανωτέρω υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, κατά την **20/09/2023**, η με αριθμό εκπρόθεσμη **πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν)** για το **φορολογικό έτος 2022**, από την οποία προέκυψε **χρεωστικό ποσό 18.054,88 € για καταβολή**, αντί αντίστοιχου χρεωστικού ποσού 800,00 € που είχε προκύψει από την οικεία εμπρόθεσμη αρχική δήλωση, ήτοι **διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 17.254,88 €, μεγαλύτερου** εκείνου των **100,00 €**. Στην εν λόγω δήλωση, σε σχέση με την οικεία αρχική δήλωση, **διαφοροποιήθηκε μόνον η ζημία παρελθουσών φορολογικών ετών (προς έκπτωση από τα φορολογητέα κέρδη μετά την φορολογική αναμόρφωση)** στο ποσό των **88.945,53 €**, με αποτέλεσμα να προκύψουν **τελικά φορολογητέα κέρδη ποσού 45.593,13 €** (134.538,66 € – 88.945,53 € = 45.593,13 €) και:

Αναλογών φόρος: 45.593,13 € x 22% = 10.030,49 €.
(Πλέον) Προκαταβολή φόρου (80% επί του ανολογούντος φόρου): 10.030,49 € x 80% = 8.024,39 €.
(Μείον) Τέλος επιτηδεύματος [άρθρο 31 παρ. 1 περ. α) Ν.3986/2011] που βεβαιώθηκε με την οικεία αρχική δήλωση: - 800,00 €.
Συνολικό χρεωστ. ποσό προς βεβαίωση: (10.030,49 € + 8.024,39 € – 800,00 €) = **17.254,88 €**.

Επειδή, για την ως άνω υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό και ημερομηνία/11-10-2023 εκπρόθεσμη δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2022, από την οποία προέκυψε μηδενικό ποσό (και διαγραφή του χρεωστικού ποσού των 18.054,88 € που είχε προκύψει από την οικεία εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση). Η εν λόγω δήλωση διαφοροποιήθηκε σε σχέση με την οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση ως προς τα ακόλουθα στοιχεία:

— Φορολογητέα κέρδη τρέχοντος φορολογικού έτους: 133.738,66 €.
— **(Μείον) Προσωρινές διαφορές μεταξύ διεθνών λογιστικών προτύπων και φορολογικής βάσης: -254.353,80 €**
— **Ζημία τρέχοντος φορολογικού έτους:** (133.738,66 € – 254.353,80 €) = **-120.615,14 €**.
— (Πλέον) Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες: 800,00 €.
— **Ζημία μετά την φορολογική αναμόρφωση, μεταφερόμενη στο επόμενο φορολογικό έτος:** (-120.615,14 € + 800,00 €) = **-119.815,14 €**.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Βόλου εκδόθηκε, σε βάρος της ανωτέρω, η με αριθμό/02-05-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2022, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 500,00 € λόγω υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία/20-09-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το εν λόγω φορολογικό έτος, από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου ποσού 17.254,88 € ήτοι μεγαλύτερου εκείνου των 100,00 €.

Επειδή, μετά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για την ως άνω υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό και ημερομηνία/01-08-2024 εκπρόθεσμη τρίτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2022, από την οποία προέκυψε μηδενικό ποσό. Στην εν λόγω δήλωση, σε σχέση με την οικεία εκπρόθεσμη δεύτερη τροποποιητική δήλωση, στην ζημία μετά την φορολογική αναμόρφωση (ποσό -119.815,14 €) **προστέθηκε ζημία παρελθουσών φορολογικών ετών ποσού -88.945,53 € (όπως στην οικεία πρώτη τροποποιητική δήλωση)**, με αποτέλεσμα να προκύψει **ζημία μετά την φορολογική αναμόρφωση, μεταφερόμενη στο επόμενο φορολογικό έτος ποσού -208.760,67 €** [-119.815,14 € + (-88.945,53 €) = -208.760,67 €].

Επειδή, ωστόσο, η με αριθμό/20-09-2023 εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση για το φορολογικό έτος 2022 ουσιαστικώς διορθώθηκε με τις επόμενες δεύτερη και τρίτη οικείες

τροποποιητικές δηλώσεις (με αριθμούς/11-10-2023 και/01-08-2024, αντιστοίχως), από τις οποίες προέκυψε τελική ζημία (μεταφερόμενη στο επόμενο φορολογικό έτος), όπως και στην οικεία εμπρόθεσμη αρχική δήλωση με αριθμό/31-08-2023 από την οποία είχε προκύψει υποχρέωση καταβολής ποσού 800,00 € που αντιστοιχούσε στο τέλος επιτηδεύματος [άρθρο 31 παρ. 1 περ. α) Ν.3986/2011]. Συνεπώς, σε σχέση με την αρχική δήλωση, από την δεύτερη και τρίτη τροποποιητικές δηλώσεις δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου λόγω της τελικής ζημίας αυτών.

Επειδή, επιπλέον, η **αρχή της χρηστής διοίκησης** επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Σημειώνεται δε ότι η με αριθμό/02-05-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου εκ παραδρομής εκδόθηκε από την Φορολογική Διοίκηση δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) αντί των ορθών αντίστοιχων διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. δ) του Ν.4987/2022 (Παράρτημα Β Ν.5104/2024) που ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο της υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία/20-09-2023 εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2022.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και κατ' εφαρμογή της **αρχής της χρηστής διοίκησης**, κρίνουμε ότι η με αριθμό .../02-05-2024 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου** για το **φορολογικό έτος 2022** **πρέπει να ακυρωθεί.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **Α.Φ.Μ.:** (ως **διαχειριστή και νομίμου εκπρόσωπου** της με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**) και την **ακύρωση** της με αριθμό/02-05-2024 προσβαλλόμενης απόφασης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου** για το **φορολογικό έτος 2022.**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της με την επωνυμία «.....
.....» και Α.Φ.Μ.: με βάση την
παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2022

Η με αριθμό **.../02-05-2024** απόφαση επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) λόγω υποβολής εκπρόθεσμης πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) (αριθμός δήλωσης/20-09-2023)	500,00	<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.