



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 25.11.2024

Αριθμός απόφασης: 2457

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη
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 κατάθεσης06.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία κατά: α) της με αρ.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.10.2023 - 31.10.2023, β) της με αρ.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.11.2023 - 30.11.2023, γ) της με αρ.....06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.12.2023 - 31.12.2023 και δ) της με αρ.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.01.2024 - 31.01.2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της

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

Επί της από ...06.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία 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.06.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.10.2023 - 31.10.2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες επιπλωμένων δωματίων πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./15.05.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.10.2023 - 31.10.2023, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000.

2. Με την με αρ.06.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.11.2023 - 30.11.2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./15.05.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.11.2023 - 30.11.2023, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000.

3. Με την με αρ.**06.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.12.2023 – 31.12.2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. /15.05.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.12.2023 – 31.12.2023, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000.

4. Με την με αρ.**06.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 31.01.2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. /15.05.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 31.01.2024, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000.

Οι ως άνω εκπρόθεσμες δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά την κοινοποίηση της υπ' αρ. ../12.03.2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενη ότι για τις υπό κρίση υποβληθείσες τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ δεν έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο ΚΦΔ, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Επειδή, στο άρθρο 36 του 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 του ν. 2859/2000 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 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: 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...4. Η

δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου....».

Επειδή, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ 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 έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση 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, στο άρθρο 53 παρ. 1 και 7 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:...γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248)...7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής: α) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.»

Επειδή, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. α' του ν. 2859/2000, οι καταληκτικές ημερομηνίες για την υποβολή εμπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., ως οι τελευταίες εργάσιμες ημέρες των μηνών που ακολουθούσαν τις λήξεις των φορολογικών περιόδων, ήταν οι ακόλουθες:

- 1) Για τη φορολογική περίοδο 01.10.2023 – 31.10.2023 η 30.11.2023, ημέρα Πέμπτη.

- 2) Για τη φορολογική περίοδο 01.11.2023 – 30.11.2023 η 29.12.2023, ημέρα Παρασκευή,
- 3) Για τη φορολογική περίοδο 01.12.2023 – 31.12.2023 η 31.01.2024, ημέρα Τετάρτη,
- 4) Για τη φορολογική περίοδο 01.01.2024 – 31.01.2024 η 29.02.2024, ημέρα Πέμπτη.

Επειδή, είχαν υποβληθεί, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες εμπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

- 1) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /29.11.2023 για τη φορολογική περίοδο 01.10.2023 – 31.10.2023, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 14.058,71€,
- 2) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /29.12.2023 για τη φορολογική περίοδο 01.11.2023 – 30.11.2023, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 8.468,46€.
- 3) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /31.01.2024 για τη φορολογική περίοδο 01.12.2023 – 31.12.2023, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 18.699,06€.
- 4) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /29.02.2024 για τη φορολογική περίοδο 01.01.2024 – 31.01.2024, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 19.428,73€.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. είχε εκδοθεί, για την προσφεύγουσα η με αριθμό /12.03.2024 εντολή ελέγχου Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.10.2023- 31.01.2024, η οποία είχε κοινοποιηθεί νομίμως.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν την κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών του Φ.Π.Α., από την προσφεύγουσα υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

1. Η με αρ. /15.05.2024 2^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.10.2023 – 31.10.2023, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 13.942,45€.
2. Η με αρ. /15.05.2024 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.11.2023 – 30.11.2023, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 8.359,94€.
3. Η με αρ. /15.05.2024 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.12.2023 – 31.12.2023, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 19.382,91€.

4. Η με αρ./15.05.2024 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 31.01.2024, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 19.920,04€.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις βάσει του άρθρου 54 του ν.4987/2022.

Επειδή, ωστόσο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 7 του ν.5104/2024, 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. Σημειώνεται ότι από την Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκαν εκ παραδρομής τα υπό κρίση πρόστιμα βάσει του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022, αντί των ορθών διατάξεων του άρθρου 53 του Ν.5104/2024, που είναι σε ισχύ από 19.04.2024 και επομένως και κατά το χρόνο της διάπραξης της παράβασης της εκπρόθεσμης υποβολής των ανωτέρων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. στις 15.05.2024.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις με αρ., επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ακυρωθούν.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης06.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «..... και την ακύρωση: α) της με αρ.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.10.2023 – 31.10.2023, β) της με αρ.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.11.2023 – 30.11.2023, γ) της με αρ.....06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.12.2023 – 31.12.2023 και δ) της με αρ.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 31.01.2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αρ.**06.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2024 φορολογικής περιόδου 01.10.2023 – 31.10.2023

	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου του Ν.4987/2022	100,00€	0,00€

β) Η με αρ.**06.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2024 φορολογικής περιόδου 01.11.2023 – 30.11.2023

	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου του Ν.4987/2022	100,00€	0,00€

γ) Η με αρ.....**06.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2024 φορολογικής περιόδου 01.12.2023 – 31.12.2023

	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου του Ν.4987/2022	100,00€	0,00€

δ) Η με αρ.**06.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 31.01.2024

Πρόστιμο άρθρου 54 του Ν.4987/2022	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
	100,00€	0,00€

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

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.