



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17.12.2024

Αριθμός απόφασης: 2670

**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 κατάθεσης08.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά: α) της με αρ./01.08.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.03.2019, β) της με αρ. ../01.08.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.04.2019 – 30.06.2019 και γ) της με αρ. .../01.08.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.07.2019 – 30.09.2019 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 ..08.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αρ. ../01.08.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 παρ. 1 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (αγρότη) πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./15.07.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.03.2019, 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. .../01.08.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 παρ. 1 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../16.07.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.04.2019 – 30.06.2019, 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. **221/01.08.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 παρ. 1 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./16.07.2024 τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.07.2019 – 30.09.2019, 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./06.03.2024 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. οι προσβαλλόμενες πράξεις, που εδράζονται επί τω από 01.08.2024 σημειωμάτων διαπίστωσης παράβασης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, οι ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος 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 παρ. 4 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 παρ. 1, παρ. 2 περ. β και παρ. 4 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 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 τη 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 23 του Ν. 5104/2024 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 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...γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την τελευταία υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και συνυπολογίζεται το σύνολο των προστίμων που έχουν επιβληθεί για τις ήδη υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.»

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. β' 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 01.01.2019 – 31.03.2019 η 30.04.2019.
- 2) Για τη φορολογική περίοδο 01.04.2019 – 30.06.2019 η 31.07.2019.
- 3) Για τη φορολογική περίοδο 01.07.2019 – 30.09.2019 η 31.10.2019.

Επειδή, από τον προσφεύγοντα υποβλήθηκαν μέσω διαδικτύου οι ακόλουθες εμπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

- 1) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/18.04.2019 για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019 – 31.03.2019, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 1.435,19€,
- 2) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/17.07.2019 για τη φορολογική περίοδο 01.04.2019 – 30.06.2019, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 1.443,19€.
- 3) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/29.10.2019 για τη φορολογική περίοδο 01.07.2019 – 30.09.2019, με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 1.226,58€.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της με αριθμό06.03.2024 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και πριν την κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών του Φ.Π.Α., από τον προσφεύγοντα υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

1. Η με αρ. ../15.07.2024 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.03.2019, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 232,22€.
2. Η με αρ./16.07.2024 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.04.2019 – 30.06.2019, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 125,15€.
3. Η με αρ./16.07.2024 1^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.07.2019 – 30.09.2019, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 338,58€.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις βάσει του άρθρου 53 παρ. 1γ του ν.5104/2024.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με την παρ. 7 του Ν. 5104/2024, τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. (από

την οποία δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή), εφόσον η οικεία αρχική δήλωση είχε υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ακυρωθούν.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **08.08.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την ακύρωση: α) της με αρ./**01.08.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.03.2019, β) της με αρ./**01.08.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.04.2019 – 30.06.2019 και γ) της με αρ./**01.08.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.07.2019 – 30.09.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αρ./**01.08.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.03.2019

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1γ του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

β) Η με αρ./**01.08.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.04.2019 – 30.06.2019

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1γ του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

γ) Η με αρ./**01.08.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.07.2019 – 30.09.2019

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1γ του ν.5104/2024	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.