



άρθρων 24 και 30 του Ν. 4386/2016

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 04/02/2025

Αριθμός Απόφασης: 209

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» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4) Την από **15/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** που κατοικεί στη, οδός αρ., ΤΚ, κατά των από **11/09/2024** και αριθμούς Πράξεων Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από **01/04/2022** έως **30/06/2022**, από **01/07/2022** έως **30/09/2022**, από **01/01/2022** έως **31/03/2022** και από **01/10/2022** έως **31/12/2022**, αντίστοιχα που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΤΡΙΠΟΛΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

5) Τις ως άνω Πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΠΟΛΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης **11/09/2024** Έκθεση Ελέγχου Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

6) Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7) Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,
Επί της από **15/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις **16/09/2024** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις προσβαλλόμενες πράξεις προστίμου επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα πρόστιμα, λόγω **ανακριβούς υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για τις οποίες δεν προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53§1 περ. γ' του ν. 5104/2024. Ειδικότερα επιβλήθηκαν τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Με τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού **100,00** ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ./**2024** τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου από **01/04/2022** έως **30/06/2022**, χωρίς να προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.

β) Με τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού **100,00** ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ./**2024** τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου από **01/07/2022** έως **30/09/2022**, χωρίς να προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.

γ) Με τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού **100,00** ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ./**2024** τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου από **01/01/2022** έως **31/03/2022**, χωρίς να προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.

δ) Με τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού **100,00** ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ./**2024** τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου από **01/10/2022** έως **31/12/2022**, χωρίς να προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.

Ο προσφεύγων οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία και έχει ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, υπέβαλε τις ανωτέρω τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ κατόπιν της υπ' αριθμ...../19-04-2024 εντολής ελέγχου για μερικό φορολογικό έλεγχο ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι για τις υπό κρίση υποβληθείσες τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ δεν έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο ΚΦΔ, εφόσον οι σχετικές αρχικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα επικαλούμενος σχετικές αποφάσεις της υπηρεσίας μας (ΔΕΔ Α343/2023, ΔΕΔ Α462/2023).

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 4 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται :...β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του ν.2859/2000 (Α' 248) ορίζεται ότι: «1. Οι υπόχρεοι στο 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 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. [...], 3) [...], 4 Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου [...].».

Επειδή, σύμφωνα 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 του ν. 5104/2024 - ΚΦΔ (Α' 58), ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«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:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

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),

δ) η παράλειψη υποβολής ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9). Σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση...

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,

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,

γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. β του ν.2859/2000, οι καταληκτικές ημερομηνίες για την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών 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 01/01/2022-31/03/2022, καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ ήταν η 29/04/2022.

2)Για τη φορολογική περίοδο 01/04/2022-30/06/2022, καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ ήταν η 29/07/2022.

3)Για τη φορολογική περίοδο 01/07/2022-30/09/2022, καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ ήταν η 31/10/2022.

4)Για τη φορολογική περίοδο 01/10/2022-31/12/2022, καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ ήταν η 31/01/2023.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι υποβληθείσες τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ επί των οποίων επιβλήθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, υποβλήθηκαν κατόπιν διαπίστωσης εκ μέρους του ιδίου του προσφεύγοντος της μη ορθής μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου της φορολογικής περιόδου 01/10/2021-31/12/2021 ενώ οι σχετικές αρχικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α υποβλήθηκαν εμπροθέσμως.

Επειδή, από τα στοιχεία του συστήματος taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε τις αρχικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ εμπροθέσμως ως ακολούθως:

1) Τη με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/02-04-2022 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2022 –31/03/2022

2) Τη με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/26-07-2022 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/04/2022-30/06/2022

3) Τη με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/31-10-2022 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2022-30/09/2022

4) Τη με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/31-01-2023 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2022-31/12/2022.

Επειδή, στη συνέχεια, υποβλήθηκαν για τις παραπάνω φορολογικές περιόδους εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις οι οποίες στο σύνολό τους εμφάνιζαν **πιστωτικό υπόλοιπο**.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, 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. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, πρέπει να ακυρωθούν.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **15/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ** και την **ακύρωση** σύμφωνα των από **11/09/2024** και αριθμούς Πράξεων Επιβολής Προστίμου, φορολογικών περιόδων Β' Τρίμηνο 2022, Γ' Τρίμηνο 2022, Α' Τρίμηνο 2022 και Δ' Τρίμηνο 2022 αντίστοιχα που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.ΤΡΙΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

α)Τη με αριθ...../**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, ποσού **0,00€**.

β)Τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, ποσού **0,00€**.

γ)Τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, ποσού **0,00€**.

δ)Τη με αριθ./**11-09-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, ποσού **0,00€**.

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.