



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17/02/2025

Αριθμός απόφασης: 252

**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 κατάθεσης ...2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά: α) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του

N.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.10.2018-31.12.2018, β) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του N.5104/2024, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, γ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του N.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020, δ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του N.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, ε) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του N.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022,στ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του N.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2023-31.12.2023 και ζ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του N.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2024-30.06.2024 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 Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από **24.10.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, 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. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του N.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ 4^{ου} τριμήνου, φορολογικού έτους 2018, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

2. Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του N.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 300,00€, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ 1^{ου}, 2^{ου} και 4^{ου} τριμήνου φορολογικού έτους 2019, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή (ήτοι 100,00€ x 3).

3. Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του N.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 400,00€, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου φορολογικού έτους 2020, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή (ήτοι 100,00€ x 4).

4. Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 400,00€, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου φορολογικού έτους 2021, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή (ήτοι 100,00€ x 4).

5. Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 300,00€, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ 1^{ου}, 2^{ου} και 4^{ου} τριμήνου φορολογικού έτους 2022, από τις οποίες δεν προέκυψε φόρος για καταβολή (ήτοι 100,00€ x 3).

6. Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ 2^{ου} τριμήνου, φορολογικού έτους 2023, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

7. Με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ 2^{ου} τριμήνου, φορολογικού έτους 2024, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από 03.10.2024 έκθεσης ελέγχους ΚΦΔ/ΕΛΠ δυνάμει της υπ' αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, οι ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι δεν προβλέπεται πρόστιμο για ανακριβείς πιστωτικές δηλώσεις Φ.Π.Α. από τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.5104/2024, παρά μόνο για ελλipeίες δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, βάσει του άρθρου 53 παρ. 1α του ν.5104/2024, που μάλιστα εσφαλμένα η φορολογική αρχή εφάρμοσε για τις υπό κρίσεις φορολογικές περιόδους, λόγω του χρόνου που έλαβαν χώρα οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Οι κυρώσεις υποβολής ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 54 παρ. 2 περ. 2) αφορούν σε χρεωστικές δηλώσεις, αφού το πρόστιμο που επιβάλλεται ισούται με το 50% επί της διαφοράς του φόρου.

Το πιστωτικό υπόλοιπο, όταν μεταβάλλεται από την κρίση του ελέγχου αφορά εκείνη και μόνο τη δήλωση Φ.Π.Α.. Η κάθε επόμενη δήλωση δεν καθίσταται ανακριβής εκ της μεταφοράς.

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρου 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 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. β' και παρ. 4 εδ. α' 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: 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, εν προκειμένω ο προσφεύγων είχε υποβάλλει την υπ' αρ. αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α., με την οποία αιτήθηκε επιστροφή Φ.Π.Α. 3.184,54€. Εν συνεχεία εκδόθηκε η υπ' αρ..... εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας κατά την φορολογική περίοδο 01.10.2018-30.06.2024.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.10.2018-30.06.2024 είχε εκπεστεί αναλογών Φ.Π.Α. δαπανών χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα βάσει των άρθρων 30 και 32 του ν.2859/2000 και μειώθηκε το προς μεταφορά πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ σε επόμενες φορολογικές περιόδους.

Κατόπιν τούτου η φορολογική αρχή προχώρησε στον καταλογισμό διαδικαστικών παραβάσεων, εκδίδοντας τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου.

Επειδή, στο άρθρο 53 του Ν. 5104/2024, που ισχύει από 19.04.2024, 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:

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,...

Επειδή, στο άρθρο 54 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «2. Ειδικά για ανακριβείς δηλώσεις Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 ή του άρθρου 47α του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α' 248) ή δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς».

Επειδή, στο άρθρο 54 του Ν. 4987/2022, που ίσχυε έως 18.04.2024, 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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1 ...».

Επειδή, στο άρθρο 58^α του Ν. 4987/2022, οριζόταν ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα... 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από τη μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62). Πρόστιμα και τόκοι» :

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α')

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.

Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών). Ειδικά, ελλιπής κατάσταση φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, νοείται η κατάσταση στην οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα οριζόμενα στις κείμενες διατάξεις στοιχεία, ή στην περίπτωση που έχουν συμπεριληφθεί, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση του φορολογούμενου.

Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου. ...

10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α)

Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης.

Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα. ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, κατόπιν της υπ'αρ. αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. πιστωτικού υπολοίπου που προέκυψε από την δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.04.2024-30-06-2024, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.... εκδόθηκε η υπ' αρ. εντολή μερικού ελέγχου για την περίοδο 01.10.2018-30.06.2024. Για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα οι κάτωθι δηλώσεις Φ.Π.Α.

Αρ.δήλωσης	Φορολογική περίοδος
.....	01.10.2018-31.12.2018
...	01.01.2019-31.03.2019
.....	01.04.2019-30.06.2019
.....	01.10.2019-31.12.2019
.....	01.01.2020-31.03.2020
.....	01.04.2020-30.06.2020
.....	01.07.2020-30.09.2020
.....	01.10.2020-31.12.2020
.....	01.01.2021-31.03.2021
.....	01.04.2021-30.06.2021
.....	01.07.2021-30.09.2021
.....	01.10.2021-31.12.2021
.....	01.01.2022-31.03.2022
.....	01.04.2022-30.06.2022
.....	01.10.2022-31.12.2022
.....	01.04.2023-30.06.2023
.....	01.04.2023-30.06.2023

.....

01.04.2024-30.06.2024

Από την φορολογική αρχή διαπιστώθηκε η υποβολή αρχικών ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α. και, εκτός των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., εκδόθηκαν και οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, βάσει του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024.

Επειδή, καταρχήν, εκ παραδρομής από τη φορολογική αρχή εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 αντί των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 που, κωδικοποίησε το Ν. 4174/2013, που ήταν σε ισχύ κατά το χρόνο της φερόμενης διάπραξης των παραβάσεων υποβολής αρχικών ανακριβών δηλώσεων, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής.

Επειδή, περαιτέρω στις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 δεν προβλέπεται η επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Επειδή, η περίπτωση της ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ με πιστωτικό υπόλοιπο δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4987/2024, ούτε η περίπτωση της κατόπιν ελέγχου μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν.5104/19.04.2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., πρέπει να ακυρωθούν.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 24.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, κατά: α) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.10.2018-31.12.2018, β) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, γ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020, δ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, ε) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022,στ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2023-31.12.2023 και ζ) της με αρ.

πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2024-30.06.2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

- 1) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.10.2018-31.12.2018

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

- 2) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019

Πρόστιμο άρθ. 53 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	300,00€	0,00€

- 3) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020

Πρόστιμο άρθ. 53 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	400,00€	0,00€

- 4) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021

Πρόστιμο άρθ. 53 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	400,00€	0,00€

- 5) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022

Πρόστιμο άρθ. 53 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	300,00€	0,00€

- 6) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2023-31.12.2023

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

7) η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 53 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.01.2024-30.06.2024.

	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Πρόστιμο άρθ. 53 του ν.5104/2024	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.