



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/03/2025

Αριθμός απόφασης: 815

**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

## 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. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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.Της ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., οδός ..... αρ....., ΤΚ ....., κατά της υπ' αριθ. ....../**16-10-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 που εξέδωσε η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και την από **30/09/2024** έκθεση διαπιστώσεων ΜΥΦ του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10/12/2024** 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 53 παρ. 1 περ. α' του ν.5104/2024 ύψους **100,00€**, διότι υπέβαλε **εκπρόθεσμα** την υπ' αριθ. .... κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών την **14/05/2019**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 και 4 του ν.4987/2022.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας ότι η θεωρηθείσα ως εκπρόθεσμη κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών με Α/Α ..... υποβλήθηκε για τη διόρθωση των αποκλίσεων της κατάστασης προμηθευτών η οποία συμπάρεσυρε και την κατάσταση εσόδων καθώς η αποστολή του αρχείου ήταν κοινή.

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4987/2022 “Πληροφορίες από τον φορολογούμενο”, όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος 2018 και πριν την έναρξη ισχύος του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α 58/19-4-2024), οριζόταν ότι: «**3)** Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα. **4)** Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου».

Κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 14§4 του ΚΦΔ εκδόθηκε η υπ' αριθ. **ΠΟΛ 1022/07-01-2014 (Β' 179) Απόφαση** της Γ.Γ.Δ.Ε, με την οποία ορίζεται μεταξύ άλλων και ο χρόνος υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων, ως κατωτέρω:

**Άρθρο 4:** «Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθ. 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής: α) α) από τους εκδότες ετησίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής τους

από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν, β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν είτε διπλογραφικά είτε απλογραφικά βιβλία, ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν, γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., ετησίως και το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν, δ) από τους εκδότες και τους λήπτες φορολογικών στοιχείων (εκκαθαρίσεων) που η έκδοσή τους προβλέπεται μετά την παρέλευση του πρώτου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, με βάση σχετικές διατάξεις, υποβάλλονται το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους, που αφορούν.

**Άρθρο 6:** «Κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, τα υποβληθέντα στοιχεία των καταστάσεων πελατών - προμηθευτών διασταυρώνονται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και οι ασυμφωνίες και αποκλίσεις αναρτώνται στους «λογαριασμούς» των υπόχρεων προσώπων, που τηρούνται στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να έχουν τη δυνατότητα προσαρμογής και περαιτέρω διόρθωσης αυτών.

Για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών, μπορεί να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι το τέλος του Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους που αφορούν. Δεν απαιτείται η διόρθωση των αποκλίσεων, εφόσον η συνολική αξία αυτών, προ Φ.Π.Α. ανά αντισυμβαλλόμενο, δεν ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ».

Στη συνέχεια επήλθαν τροποποιήσεις στην ΠΟΛ. 1022/2014 ως προς την εμπρόθεσμη υποβολή των καταστάσεων με προσθήκη εδαφίων, ως κατωτέρω:

- Με την ΠΟΛ 1033/23-02-2018 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 4 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Οι καταστάσεις των ανωτέρω περιπτώσεων α, β, γ και δ' που αφορούν τα ημερολογιακά έτη 2017 και επόμενα, υποβάλλονται μέχρι το τέλος Μαρτίου του επομένου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν» και πλέον στο τέλος του άρθρου 6 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Για τα ημερολογιακά έτη 2017 και επόμενα, για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση μέχρι τη 15η Μαΐου του επομένου έτους από το ημερολογιακό έτος που αφορούν».
- Με την ΠΟΛ 1116/27-03-2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίστηκε ότι: «1.Στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 4 προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Για το ημερολογιακό έτος 2018, η υποβολή των καταστάσεων των ως άνω περιπτώσεων θεωρείται εμπρόθεσμη μέχρι και την 22/4/2019».
- Με την ΠΟΛ 1195/16-05-2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ στο τέλος του άρθρου 6 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Εξαιρετικά για το ημερολογιακό έτος 2018, για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών θεωρείται εμπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε μέχρι 20/5/2019 .

Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι προκειμένου για την κατάσταση ΜΥΦ του έτους 2018, ως χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής όπως ορίστηκε με την ΠΟΛ 1033/2018 ήταν αρχικά η

**31/03/2019.** Ωστόσο ο χρόνος αυτός παρατάθηκε με την **ΠΟΛ. 1116/2019** μέχρι τις **22/04/2019**, ενώ προκειμένου για τη **διόρθωση των αποκλίσεων** της κατάστασης προμηθευτών του έτους 2018, ως χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής όπως ορίστηκε με την **ΠΟΛ 1033/2018** ήταν αρχικά η **31/03/2019**, ενώ ο χρόνος αυτός παρατάθηκε με την **ΠΟΛ. 1195/2019** μέχρι τις **20/05/2019**.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 53 του ν.5104/2024** το οποίο αντικατέστησε το **άρ. 54 του ΚΦΔ** ως ίσχυε κατά το έτος διάπραξης της παράβασης όπου 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**, ισόποσα ήταν τα αντίστοιχα πρόστιμα του ΚΦΔ ως ίσχυε κατά το έτος διάπραξης της παράβασης.

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΔΕΛ Α 1127318 ΕΞ2020/27-10-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δόθηκαν οδηγίες για τον έλεγχο των εκπρόθεσμων καταστάσεων πελατών - προμηθευτών έτους 2014 και επομένων, με την οποία διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«**3.** Σύμφωνα με το έγγραφο με αρ. πρωτ. **ΔΗΛΕΔ Η ..... ΕΞ 26.3.2018**, όπως υποβάλλεται συνημμένα, το οποίο κοινοποιήθηκε σε όλες τις ΔΟΥ, στην εφαρμογή **NeoTaxis**, από **13.3.2018**, έχει προστεθεί νέα οθόνη για την παροχή δυνατότητας στους υπαλλήλους - χρήστες αυτών, **εμφάνισης και εκτύπωσης βιβλίου εγκεκριμένων υποβολών καταστάσεων πελατών - προμηθευτών (ΜΥΦ) για το έτος 2014** και εφεξής, προς διευκόλυνση των Δ.Ο.Υ. στη σύνταξη των Εκθέσεων Ελέγχου και στην έκδοση των Πράξεων Επιβολής Προστίμων, που αφορούν τις εκπρόθεσμες καταστάσεις πελατών - προμηθευτών (ΜΥΦ), του έτους 2014. [...]. Περαιτέρω, με το έγγραφο με αρ. πρωτ. **ΔΙΕΠΙΔΙ ΥΠΑΕΦ Β ..... ΕΞ 31.7.2020**, στις υποβάλλεται συνημμένα, γνωστοποιήθηκε στις ΔΟΥ, ΚΕΜΕΕΠ και ΚΕΦΟΜΕΠ, ότι είναι **διαθέσιμη η εφαρμογή «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ»**, με την οποία παρέχεται η δυνατότητα, στις υπαλλήλους-χρήστες στις, ελέγχου των εκπροθέσμων δηλώσεων ΜΥΦ (εσόδων- εξόδων), **αναφορικά με τυχόν μεταβολές που προκαλούν αυτές**, σε ήδη υποβληθέντα εμπρόθεσμα ή στις εκπρόθεσμα δεδομένα. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα, εκτός των άλλων, τον εύκολο εντοπισμό των εμπρόθεσμων δηλώσεων που αφορούν σε έξοδα, οι οποίες εκ παραδρομής συμπαρέσυραν και έσοδα, που όμως αυτά είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα, συνεπώς δεν θα έπρεπε να επιβληθούν κυρώσεις για αυτές. Η χρήση στις συγκεκριμένης εφαρμογής είναι υποχρεωτική για στις υπαλλήλους των ανωτέρω υπηρεσιών πριν την επιβολή των προβλεπόμενων προστίμων. Σε περίπτωση που εσφαλμένως έχουν επιβληθεί πρόστιμα, παρά τα ανωτέρω, οι ανωτέρω υπηρεσίες προβαίνουν

στις απαιτούμενες ενέργειες για τη διαγραφή των προστίμων αυτών και για την επιστροφή τυχόν καταβληθέντων ποσών... Τέλος, για τα ημερολογιακά έτη 2018 και εφεξής επιβάλλεται ένα (1) πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ ανά έτος, για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης, καθώς η υποχρέωση υποβολής των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών για τις ως άνω 2 περιπτώσεις ορίστηκε ετησίως, σύμφωνα με την Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1217/29-11- 2018».

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, προβάλλοντας ότι η θεωρηθείσα ως εκπρόθεσμη δήλωση ΜΥΦ με Α/Α ..... υποβλήθηκε για τη διόρθωση των αποκλίσεων της κατάστασης προμηθευτών και ότι κατά την εμπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής κατάστασης εξόδων υπεβλήθη εκ νέου και εκ παραδρομής και η κατάσταση εσόδων καθώς η αποστολή του αρχείου ήταν κοινή, χωρίς ωστόσο να υπάρχει τροποποίηση των εσόδων.

Επειδή, από την εφαρμογή της Διεύθυνσης Επιχειρησιακών Διαδικασιών της ΑΑΔΕ, «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ» αναφορικά με τις μεταβολές που προκάλεσαν στα ήδη υποβληθέντα δεδομένα, προκύπτει ότι με την με α/α ..... υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών έτους 2018, προέκυψαν μεταβολές ως προς τα στοιχεία πελατών – εσόδων και ειδικότερα για τους πελάτες με ΑΦΜ ..... και ..... Συγκεκριμένα, από την εν λόγω εφαρμογή προκύπτει ότι την 14/05/2019 υποβλήθηκε η υπ' αριθ. .... κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών-εσόδων για τον πελάτη με ΑΦΜ ..... με συναλλαγές καθαρής αξίας 6.128,98€ ενώ η υπ' αριθ. .... αρχική υποβληθείσα κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών-εσόδων για το ίδιο ΑΦΜ ανέρχεται σε 4.728,98€. Ομοίως, με την ίδια κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών-εσόδων υποβλήθηκε για τον πελάτη με ΑΦΜ ..... ποσό καθαρής αξίας 280,20€ ενώ με την υπ' αριθ. .... αρχική υποβληθείσα κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών-εσόδων για το ίδιο ΑΦΜ ανέρχεται σε 126,20€. Ως εκ τούτου, προκύπτει πως με την υπ' αριθ. .... κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών-εσόδων επήλθαν μεταβολές επί του περιεχομένου των εσόδων με βάση τις αρχικές δηλώσεις και υποβλήθηκε εκπρόθεσμα την 14/05/2019, δεδομένου δε ότι η δήλωση υποβλήθηκε μετά την παράταση ως οριζόμενη στην ΠΟΛ. 1022/2014, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1116/27-03-2019, ήτοι μετά την 22/04/2019.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η ανωτέρω κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών- προμηθευτών δεν αφορά μεταβολές στα δηλωθέντα έσοδα κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 10/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση της υπ' αριθ. .... /16-10-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 που εξέδωσε η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

**απόφαση:**

Επί της υπ' αριθ. ....../16-10-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, ποσού 100,00 ευρώ

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 εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**α/α  
ΧΑΡΑΛ.ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

**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.