



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 518/01-04-2025

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.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» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), στο εξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των ακόλουθων πράξεων επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

α. Με αριθμό/14-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2018.

β. Με αριθμό/14-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2019.

γ. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2020.

δ. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2020.

ε. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2021.

στ. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2021.

ζ. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 54 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2021.

η. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2021.

θ. Με αριθμό/19-11-2024 (άρθρου 53 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2022.

5. Τις ως άνω εννέα πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία ασκήθηκε **εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την με αριθμό/14-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.
- 2) Με την με αριθμό/14-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019.
- 3) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2020 έως 30/06/2020.
- 4) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020.
- 5) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021.
- 6) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021.
- 7) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 97,77 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021.
- 8) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021.
- 9) Με την με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2022 έως 31/03/2022.

Ο προσφεύγων, με την με ημερομηνία κατάθεσης **11/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024, δεν προβλέπεται η επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης Φ.Π.Α., καθώς, επίσης και σε περίπτωση μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. κατόπιν ελέγχου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. γ) του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παρ. 2, παρ. 4, παρ. 9 και παρ. 11 του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως ίσχυαν από 17/01/2018 έως 10/10/2024, οριζόταν ότι «2. Για κάθε υποκείμενο στον φόρο χρησιμοποιείται ο μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.), ο οποίος χορηγείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). 4. Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται επίσης:

.....
β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.

.....
9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων,

.....
11. Οι δηλώσεις που αναφέρονται στην περίπτωση β) της παραγράφου 4, καθώς και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες που αναφέρονται στις παραγράφους 5, 5.α. και 5.β., επιτρέπεται να υποβάλλονται μέσω διαβίβασης του αρχείου με ηλεκτρονικά μέσα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται υποχρεωτική η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων και των πινάκων αυτών ή υποχρεωτική η διαβίβαση του αρχείου με ηλεκτρονικά μέσα και να καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000, όπως ίσχυαν από 01/01/2015 έως 10/10/2024, οριζόταν 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 ΦΠΑ 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 ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Επειδή, στο άρθρο 1 παρ. 1 και παρ. 2 και στο άρθρο 4 εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1108/14-04-2014 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ937Β/15-04-2014), με θέμα «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.», όπως ισχύουν από 15/04/2014 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι
«Άρθρο 1.

Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.

1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση.

2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στον φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.

Άρθρο 4.

Έναρξης ισχύος.

Η απόφαση αυτή ισχύει από τη δημοσίευσή της.».

Επειδή, δυνάμει των ως άνω διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 και των οριζόμενων στο άρθρο 1 παρ. 1 της ΠΟΛ.1108/14-04-2014 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, οι καταληκτικές ημερομηνίες για την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., ως οι τελευταίες εργάσιμες ημέρες των μηνών που ακολουθούσαν τις λήξεις των φορολογικών περιόδων, ήταν οι ακόλουθες:

1) Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018, η 31/01/2019.

2) Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019, η 31/01/2020.

3) Για την φορολογική περίοδο από 01/04/2020 έως 30/06/2020, η 31/07/2020.

4) Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020, η 29/01/2021 ημέρα Παρασκευή.

5) Για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021, η 29/04/2021 ημέρα Μ. Πέμπτη.

6) Για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021, η 30/07/2021 ημέρα Παρασκευή.

7) Για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021, η 29/10/2021 ημέρα Παρασκευή.

8) Για την φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021, η 31/01/2022.

9) Για την φορολογική περίοδο από 01/01/2022 έως 31/03/2022, η 29/04/2022 ημέρα Παρασκευή.

Επειδή, 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) παρ. 1 περ. γ) και παρ. 7 περ. α) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), 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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Κυρώσεις για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης) παρ. 2 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), 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, ΦΕΚ248Α) ή δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα “taxis” της Α.Α.Δ.Ε., από 01/06/2011 ο προσφεύγων είναι αγρότης του κανονικού καθεστώτος του Φ.Π.Α., με κύρια δραστηριότητα –από 20/05/2016– την καλλιέργεια σιταριού. Υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης (κωδ. 4541) και από 01/01/2015 τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει **εμπροθέσμως**, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες **αρχικές του δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

- α)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/31-01-2019 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.**
- β)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/31-01-2020 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019.**
- γ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/31-07-2020 για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2020 έως 30/06/2020.**
- δ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/27-01-2021 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020.**
- ε)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/28-04-2021 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021.**
- στ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/29-07-2021 για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021.**
- ζ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/28-10-2021 για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021.
- η)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/27-01-2022 για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021.**
- θ)** Την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/28-04-2022 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2022 έως 31/03/2022.**

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/29-10-2021 πρώτη τροποποιητική του δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021.

Επειδή, στη συνέχεια, από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κοζάνης είχε εκδοθεί η με αριθμό/.../4541/26-08-2024 εντολή μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. για τον προσφεύγοντα αναφορικά με την χρονική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2022. Η εντολή ελέγχου, μαζί με το με αριθμό πρωτοκόλλου/16-09-2024 έγγραφο της ίδιας Δ.Ο.Υ. περί γνωστοποίησης της δυνατότητας εκπρόθεσμης υποβολής αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. έως την δέκατη ημέρα από την κοινοποίηση των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., είχαν κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα κατά την 08/11/2024.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση των ως άνω στον προσφεύγοντα και πριν την κοινοποίηση σε αυτόν των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., υποβλήθηκαν **εκπροθέσμως**, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες **τροποποιητικές του δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

- α)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/12-11-2024 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 5.758,24 € για έκπτωση.**
- β)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/12-11-2024 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 5.185,89 € για έκπτωση.**
- γ)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2020 έως 30/06/2020**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 6.094,35 € για έκπτωση.**
- δ)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 4.034,03 € για έκπτωση.**
- ε)** Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 **πρώτη τροποποιητική δήλωση** για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 5.204,60 € για έκπτωση.**

στ) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021, από την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 4.601,78 € για έκπτωση.

ζ) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021, από την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 195,54 € για καταβολή.

η) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021, από την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 3.284,79 € για έκπτωση.

θ) Η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/18-11-2024 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2022 έως 31/03/2022, από την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ποσού 21.087,04 € εκ του οποίου επιμέρους ποσό 11.087,04 € δηλώθηκε προς έκπτωση και για το υπόλοιπο ποσό των 10.000,00 € είχε ζητηθεί επιστροφή με την αρχική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, οι παρακάτω εννέα προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου:

1) Η με αριθμό/14-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2018, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/12-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

2) Η με αριθμό/14-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2019, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/12-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

3) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2020, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2020 έως 30/06/2020 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

4) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2020, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

5) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2021, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

6) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2021, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

7) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 97,77 € για το φορολογικό έτος 2021, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 23 παρ. 3 περ. γ) και του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2021 έως 30/09/2021 από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου ποσού 195,54 € ($195,54 \text{ €} \times 50\% = 97,77 \text{ €}$).

8) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2021, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση

καταβολής φόρου.

9) Η με αριθμό/19-11-2024 ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2022, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/18-11-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2022 έως 31/03/2022 από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, ωστόσο, οι αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του προσφεύγοντος για τις φορολογικές περιόδους από 01/10/2018 έως 31/12/2018, από 01/10/2019 έως 31/12/2019, από 01/04/2020 έως 30/06/2020, από 01/10/2020 έως 31/12/2020, από 01/01/2021 έως 31/03/2021, από 01/04/2021 έως 30/06/2021, από 01/10/2021 έως 31/12/2021 και από 01/01/2022 έως 31/03/2022 είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως και, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 7 περ. α) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), τα πρόστιμα της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου και νόμου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, εφόσον οι αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των οικείων φορολογικών περιόδων έχουν υποβληθεί εμπροθέσμως, όπως εν προκειμένω.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι:

1) Πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης με αριθμό/14-11-2024 για το φορολογικό έτος 2018, με αριθμό/14-11-2024 για το φορολογικό έτος 2019, με αριθμούς/19-11-2024 και/19-11-2024 για το φορολογικό έτος 2020, με αριθμούς/19-11-2024,/19-11-2024 και/19-11-2024 για το φορολογικό έτος 2021 και με αριθμό/19-11-2024 για το φορολογικό έτος 2022.

2) Ορθώς εκδόθηκε η με αριθμό/19-11-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 23 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2021.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.: και:

1. Την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης με αριθμό/14-11-2024 για το φορολογικό έτος 2018, με αριθμό/14-11-2024 για το φορολογικό έτος 2019, με αριθμούς/19-11-2024 και/19-11-2024 για το φορολογικό έτος 2020, με αριθμούς/19-11-2024,/19-11-2024 και/19-11-2024 για το φορολογικό έτος 2021 και με αριθμό/19-11-2024 για το φορολογικό έτος 2022.

2. Την επικύρωση της με αριθμό/19-11-2024 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 23 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2021.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 23 του Ν.5104/2024 με βάση την παρούσα απόφαση:**

1. Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθμό/14-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018 (αριθμός δήλωσης/12-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

2. Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/14-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2019 έως 31/12/2019 (αριθμός δήλωσης/12-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

3. Φορολογικό έτος 2020

1) Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2020 έως 30/06/2020 (αριθμός δήλωσης/18-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

2) Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2020 έως 31/12/2020 (αριθμός δήλωσης/18-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

4. Φορολογικό έτος 2021

1) Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/03/2021 (αριθμός δήλωσης/18-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

2) Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2021 έως 30/06/2021 (αριθμός δήλωσης/18-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

3) Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 23 παρ. 3 περ. γ) και του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν.5104/2024, ήτοι

$$195,54 \text{ €} \times 50\% = \underline{97,77 \text{ €}}.$$

4) Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2021 έως 31/12/2021 (αριθμός δήλωσης/18-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

5. Φορολογικό έτος 2022

Η με αριθμό/19-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2022 έως 31/03/2022 (αριθμός δήλωσης/18-11-2024)	100,00	<u>0,00</u>

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

Με εντολή του προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης
(α.α.)

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.