



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 825/12-05-2025

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 **21/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** της **κοινοπραξίας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/03-01-2025 **πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024)** του **προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας** για το **φορολογικό έτος 2023**.
5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **21/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της **κοινοπραξίας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** νομίμως εκπροσωπούμενης, 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:

Με την με αριθμό/03-01-2025 **πράξη επιβολής προστίμου** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω **εκπρόθεσμης** υποβολής δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023**.

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την με ημερομηνία κατάθεσης **21/01/2025** και με αριθμό

πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Κατόπιν κοινοποίησης από την Δ.Ο.Υ. Καβάλας της με αριθμό πρωτοκ./25-11-2024 πρόσκλησης του άρθρου 14 του Ν.5104/2024 αναφορικώς με την με αριθμό/5321/22-11-2024 εντολή ελέγχου για την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023, προσκομίστηκαν στον έλεγχο όλα τα ζητηθέντα έγγραφα. Στη συνέχεια υποβλήθηκε η με αριθμό/06-12-2024 τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την ως άνω φορολογική περίοδο, από την οποία δεν προέκυψε φόρος προς καταβολή. Η δε αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπροθέσμως (αριθμός δήλωσης/27-10-2023). Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 7 του Ν.5104/2024, τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. από την οποία δεν προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή, εφόσον η αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την οικεία φορολογική περίοδο έχει υποβληθεί εμπροθέσμως. Επικαλείται δε την με αριθμό 2670/17-12-2024 απόφαση της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παρ. 2, παρ. 4 περ. β) εδ. πρώτο, παρ. 9 περ. α) και παρ. 11 του Ν.2859/2000 «**Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας**» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2023, 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 για το φορολογικό έτος 2023, οριζόταν 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 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 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, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023, ως η τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθούσε την λήξη της εν λόγω φορολογικής περιόδου, ήταν η 31/10/2023.

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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα "taxis" της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα κοινοπραξία πραγματοποίησε έναρξη εργασιών με ημερομηνία 29/04/2021 και κύρια δραστηριότητα τις κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια. Έχει την έδρα της στ... .., τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική και ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Καβάλας (κωδ. 5321).

Επειδή, η προσφεύγουσα κοινοπραξία είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/27-10-2023 αρχική της δήλωση Φ.Π.Α.

για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023.**

Επειδή, στη συνέχεια, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καβάλας είχε εκδοθεί η με αριθμό/...../5321/22-11-2024 εντολή μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. για την προσφεύγουσα κοινοπραξία, αναφορικά με την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023. Η εντολή ελέγχου της είχε κοινοποιηθεί νομίμως με ψηφιακά μέσα κατά την 26/11/2024, μαζί με την με αριθμό πρωτοκόλλου/25-11-2024 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.5104/2024 της ως άνω Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση αρχείων, βιβλίων, φορολογικών στοιχείων (εσόδων – εξόδων) και δηλώσεων, με την οποία της είχε γνωστοποιηθεί, επιπλέον, η δυνατότητα εκπρόθεσμης υποβολής αρχικών ή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων έως την δέκατη ημέρα από την κοινοποίηση της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α..

Επειδή, μετά την κοινοποίηση των ανωτέρω στην προσφεύγουσα κοινοπραξία, υποβλήθηκε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία υποβολής/06-12-2024 **πρώτη τροποποιητική της δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023,** από την οποία προέκυψε **μηδενικό υπόλοιπο.**

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καβάλας εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ) του Ν.5104/2024, η με αριθμό/03-01-2025 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2023, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/06-12-2024 πρώτης τροποποιητικής της δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Επειδή, ωστόσο, η αρχική δήλωση Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας κοινοπραξίας για την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023 είχε υποβληθεί **εμπροθέσμως** και, δυνάμει των διατάξεων του **άρθρου 53 παρ. 7 περ. α) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), το πρόστιμο της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου δεν επιβάλλεται σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, εφόσον η αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την οικεία φορολογική περίοδο έχει υποβληθεί εμπροθέσμως,** όπως εν προκειμένω.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι η με αριθμό/03-01-2025 προσβαλλόμενη **πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας για το φορολογικό έτος 2023 πρέπει να ακυρωθεί,** καθώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κοινοπραξίας τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** και την **ακύρωση** της με αριθμό/03-01-2025 προσβαλλόμενης **πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας για το φορολογικό έτος 2023.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας κοινοπραξίας με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2023

Η με αριθμό/03-01-2025 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας 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 (Κ.Φ.Δ.) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2023 έως 30/09/2023 (αριθμός δήλωσης/06-12-2024)	100,00	<u>0,00</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας κοινοπραξίας.

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.