



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02/05/2025

Αριθμός απόφασης: 726

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από **09-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «... **A.E.**» με **A.Φ.Μ.:**, με κύριο αντικείμενο εργασιών «Κατασκευή και εκμετάλλευση ξενοδοχειακών μονάδων» και με έδρα στην, επί της οδού, κατά της με αριθμό ...-.../2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/03/2019 - 31/03/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 16-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **09/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «... **A.E.**» με **A.Φ.Μ.:**, 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:

- Με την υπ' αριθ. ...-.../**05-12-2024** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../26-11-2024 τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/03/2019 - 31/03/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 περ. γ' του ν.5104/2024.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε την ως άνω εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α., δυνάμει της διάταξης της παρ. 1 περ.γ' του άρθρου 53 του Ν.5104/2024, μετά την κοινοποίηση της με αριθμό .../01-05-2024 εντολής φορολογικού ελέγχου. Ακολούθως, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, ισχυριζόμενη ότι εσφαλμένα επιβλήθηκε πρόστιμο λόγω υποβολής τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., καθώς υπέβαλε εμπρόθεσμα την υπ' αριθμ./06-05-2019 αρχική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/03/2019 – 31/03/2019 με χρεωστικό υπόλοιπο 5.219,90€. Στη συνέχεια υπέβαλε την υπ' αριθμ. .../26-11-2024 τροποποιητική δήλωση ίδιας φορολογικής περιόδου, με την οποία προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 7,10€. Στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022 προβλέπεται ότι δεν επιβάλλονται πρόστιμα σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. ή παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η αρχική δήλωση υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, όπως ρητά αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση του ν.4254/2014. Η ίδια διάταξη επαναλαμβάνεται στο άρθρο 53 του ν.5104/2024, ενώ επί τούτου έχουν ήδη εκδοθεί αποφάσεις της Δ.Ε.Δ. που ακύρωσαν τα επιβληθέντα πρόστιμα.

Επειδή, στο Ν.2859/2000 (κώδικας Φ.Π.Α.), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 38 του Ν.4321/2015 και ισχύει από 1/1/2015, ορίζεται : «Άρθρο 38 “Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις” 1. Οι υπόχρεοι στο 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 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, 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 περιόδου6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1108 (ΦΕΚ Β 937 15.4.2014) της Γ.Γ.Δ.Ε., ορίζεται ότι : «Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.. 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 στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για του υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. Άρθρο 2 Χρόνος καταβολής του φόρου. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης. Στην περίπτωση εμπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης που επιλέγεται η καταβολή του φόρου σε δόσεις, το ποσό της πρώτης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα υποβολής της δήλωσης και το ποσό της δεύτερης δόσης μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου των έκτακτων περιοδικών δηλώσεων λήγει την καταληκτική προθεσμία υποβολής των δηλώσεων αυτών».

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν. 5104/2024 (Φ.Ε.Κ. Α' 58/19-04-2024) – Κώδικας Φορολογικών Διαδικασιών, 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.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

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....**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 7 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 – Κυρώσεις για παράλειψη ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση, 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 η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .../2024 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/03/2019 - 31/03/2019**, στις 26/11/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 31/05/2019, κατόπιν παράτασης του χρόνου υποβολής (Α.1166/2019). Από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου ύψους 380,92€ και ποσό προς έκπτωση ύψους 7,10€, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί

εμπρόθεσμα, δυνάμει παράτασης από το Υπουργείο Οικονομικών (Α.1166/2019), η υπ. αριθ./**06-05-2019** αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. με ποσό προς καταβολή ύψους 5.219,90€.

Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 53 του ν.5104/2024, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ. .../**2024** περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/03/2019 - 31/03/2019**.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **09/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «... **Α.Ε.**» με **Α.Φ.Μ.:** ... και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

1) Υπ' αριθμ.-..../05-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.