



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 26.05.25

Αριθμός απόφασης: 1749

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κωδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

2131312357

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα την κοινότητα, κατά της υπ' αρθ' οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών φορολογικού έτους 2015 .

6.Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών .

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 ,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία υποβλήθηκε 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 υπ' αριθ' εντολή ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διενεργήθηκε έλεγχος εισοδήματος στην ως άνω προσφεύγουσα εταιρεία για το φορολογικό έτος 2015 για τις διαπιστώσεις του οποίου συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου.

Στα πλαίσια της ελεγκτικής διαδικασίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4512/18, η προσφεύγουσα εταιρεία πριν την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπέβαλε την υπ' αριθ' 2^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος με προκύπτον ποσό φόρου 599.124,18 € έναντι προηγούμενου ποσού 525.693,28 € το οποίο είχε προκύψει από την από 26.07.16 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος (διαφορά φόρου 73.430,90 €).

Με την ως άνω 2^η τροποποιητική δήλωση υπολογίσθηκε πρόστιμο 10% επί της διαφοράς φόρου ήτοι 7.343,09 € ($73.430,90 \times 10\%$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4987/22 (πλέον άρθρο 54 § 1 του ν. 5104/24).

Στις η αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ εξέδωσε συμπληρωματική στο ως άνω πρόστιμο πράξη με α/α ποσού 29.372,36 € ($36.715,45 - 7.343,09$) λαμβάνοντας υπόψη ποσοστό 50% επί της διαφοράς φόρου για τον υπολογισμό του προστίμου ($73.430,90 \times 50\% = 36.715,45$).

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 § 1 εδάφ. α' του ν. 5104.24
- 2) Εσφαλμένος ο υπολογισμός του προστίμου
- 3) Παντελής απουσία έκθεσης ελέγχου προς αιτιολόγηση του συμπληρωματικού προστίμου
- 4) Παντελής απουσία τήρησης της διαδικασίας της προηγούμενης ακροάσεως

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι το πρόστιμο που καταλογίστηκε με την προσβαλλόμενη πράξη αφορά παραγεγραμμένο φορολογικό έτος (2015), χωρίς να συντρέχει κανένας απολύτως λόγος για την παράταση της παραγραφής και για τον λόγο αυτόν θα πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Κυρώσεις για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης) του ν. 5104/24 ορίζεται ότι :

1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Επειδή, ομοίως οριζόταν και στον προϊσχύοντα κατά το ελεγχόμενο έτος Κ.Φ.Δ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 37 (Παραγραφή) του Ν. 5104/24 ορίζεται ότι :

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός της Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, μέχρι την παραλαβή τους και για ένα (1) έτος από αυτήν και μόνο για το ζήτημα, στο οποίο αφορά το αίτημα παροχής πληροφοριών,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Δ.Α.Δ.) του άρθρου 73, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος Δ.Α.Δ., και μόνο για την υποβολή και

αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Δ.Α.Δ. και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και αποκλειστικά με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν, ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 74 ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 74, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 74, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

στ) για όσο διάστημα απαιτηθεί για την εξέταση καταγγελίας ή αναφοράς που αφορά σε φορολογική υπόθεση, προσαυξημένο κατά ένα (1) έτος από την περιέλευση στην αρμόδια ελεγκτική Υπηρεσία της σχετικής πορισματικής έκθεσης και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορά, εφόσον διαπιστωθεί ότι η μη ενάσκηση του δικαιώματος για διενέργεια ελέγχου ή για έκδοση καταλογιστικής πράξης, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται σε σύμπραξη του φορολογουμένου με υπάλληλο της ελεγκτικής αρχής.

3. α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να κοινοποιηθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της δήλωσης της τελευταίας περιόδου, σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) Αν ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1. Αν η δήλωση υποβληθεί στο τελευταίο έτος της περιόδου της περ. α), η πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να κοινοποιηθεί εντός ενός (1) έτους από τη λήξη του έτους υποβολής της ως άνω δήλωσης. αβ) Αν μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν.

β) Αν μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1η Ιανουαρίου 2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, κοινοποιούνται κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 37 ή την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή την παρ. 1 του άρθρου 57 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α' 248). Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.....

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65§1 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων) του Ν. 5104/24 ορίζεται ότι :

Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

Επειδή, το κρινόμενο πρόστιμο είναι παρεπόμενη πράξη σε σχέση με τον καταλογισμό του φόρου οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή του προστίμου.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία στα πλαίσια της ελεγκτικής διαδικασίας υπέβαλε πριν την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 την υπ' αρθ 2^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος με προκύπτον ποσό φόρου 599.124,18 € αντί του ποσού φόρου 525.693,28 € που δηλώθηκε με την προηγούμενη δήλωση φόρου εισοδήματος του ιδίου φορολογικού έτους.

Επειδή επί της παραπάνω δήλωσης καταλογίστηκε πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 7.343,09€ που αντιστοιχεί σε ποσοστό 10% της διαφοράς του φόρου μεταξύ αρχικής δήλωσης και τροποποιητικής δήλωσης (599.124,18 € - 525.693,28 € = 73.430,90€)

Επειδή η Φορολογική Αρχή εξέδωσε στις την υπ' αρθ' προσβαλλόμενη συμπληρωματική πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4987/22 (όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 του ν. 5104/24) με την οποία καταλόγισε συμπληρωματικό ποσό ύψους 29.372,36 €.

Επειδή η Φορολογική Αρχή εξέδωσε την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη στις, ήτοι σε χρονικό διάστημα μετά τη συμπλήρωση της παραγραφής (5+1 έτη λόγω υποβολής τροποποιητικής το έτος 2021), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 37 και 65 §1 του ν. 5104/24 καθώς και τα οριζόμενα στον προϊσχύοντα Κ.Φ.Δ.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας για παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 § 1 εδάφ. α' του ν. 5104/24 γίνεται δεκτός και ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση των λοιπών επικαλούμενων λόγων ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης Κατόπιν τούτων

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την ακύρωση της υπ' αρθ' οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 § 1 εδάφ. α' του ν. 5104/24 φορολογικού έτους 2015 του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015:

Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 εδάφ. α' του ν. 5104/24 : 00,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεο.

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης
Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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