



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 10-7-2025

Αριθμός απόφασης: 1256

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

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. 5104/2024 ΦΕΚ 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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 με ημερομηνία κατάθεσης**03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** κατά: α) της με αρ.**17-02-2025** πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.06.2024-30.06.2024, β) της με αρ.**17-02-2025** πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2024-31.07.2024, γ) της με αρ. ..**17-02-2025** πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.08.2024-31.08.2024** και δ) της με αρ.**17-02-2025** πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.09.2024-30.09.2024**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

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

Επί της από**03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» 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:

1. Με την με αρ. ./**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ..... τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.06.2024-30.06.2024, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, κατά παράβαση κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000.

2. Με την με αρ. .../**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.07.2024-31.07.2024, κατά παράβαση του άρθρου 38 παρ. 4 του Ν.2859/2000.

3. Με την με αρ.**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ

φορολογικής περιόδου 01.08.2024-31.08.2024, κατά παράβαση του άρθρου 38 παρ. 4 του Ν.2859/2000.

4. Με την με αρ. .../17-02-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.09.2024-30.09.2024, κατά παράβαση του άρθρου 38 παρ. 4 του Ν.2859/2000.

Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα εκπρόθεσμα, μετά την έκδοση της υπ' αρ.29-10-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στα από 17-02-2025 σημειώματα διαπίστωσης παραβάσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, οι ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι για τις υπό κρίση υποβληθείσες τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ δεν έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο, εφόσον οι σχετικές αρχικές δηλώσεις υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα.

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: « 4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:... β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. α' και παρ. 4 εδ. α' του ν. 2859/2000, ορίζεται 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 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,.....4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1108/2014 «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.» διευκρινίστηκε ότι: «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 τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων ...»

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 5104/2022 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.** 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. δ) Για την εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής εφαρμόζονται η περ. α) της παρ. 1 και οι παρ. 3 έως 5 του άρθρου 75. ε) Φόροι,

πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά την περ. γ) δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται».

Επειδή, στο άρθρο 53 παρ. 1 και 7 του ν.5104/2024 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, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. α' του ν. 2859/2000, οι καταληκτικές ημερομηνίες για την υποβολή εμπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., ως οι τελευταίες εργάσιμες ημέρες των μηνών που ακολουθούσαν τις λήξεις των φορολογικών περιόδων, ήταν οι ακόλουθες:

- 1) Για τη φορολογική περίοδο 01.06.2024-30.06.2024 η 31.07.2024.**
- 2) Για τη φορολογική περίοδο 01.07.2024-31.07.2024 η 30.08.2024, ημέρα Παρασκευή**
- 3) Για τη φορολογική περίοδο 01.08.2024-31.08.2024 η 30.09.2024.**
- 4) Για τη φορολογική περίοδο 01.09.2024-30.09.2024 η 31.10.2024.**

Επειδή, από την προσφεύγουσα εταιρία υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες εμπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

- 1) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/30-07-2024 για τη φορολογική περίοδο 01.06.2024-30.06.2024 με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 1.505,74€**
- 2) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής23-08-2024 για τη φορολογική περίοδο 01.07.2024-31.07.2024 με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 1.522,55€**
- 3) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/20-09-2024 για τη φορολογική περίοδο 01.08.2024-31.08.2024 με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 2.482,55€**
- 4) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/15-10-2024 για τη φορολογική περίοδο 01.09.2024-30.09.2024 με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 146.168,37€**

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε, για την προσφεύγουσα η με αριθμό/29-10-2024 εντολή ελέγχου Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.06.2024-30.09.2024, η οποία της κοινοποιήθηκε νομίμως.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν την κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών του Φ.Π.Α., από την προσφεύγουσα υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

1) Η με αρ. τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.06.2024-30.06.2024, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.505,74€.

2) Η με αρ. τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.07.2024-31.07.2024, με πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.522,55€.

4) Η με αρ. τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.08.2024-31.08.2024, με πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 2.482,55€.

5) Η με αρ. τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.09.2024-30.09.2024, με μηδενικό (0,00€) πιστωτικό υπόλοιπο.

Επειδή, δυνάμει του άρθρου 53 του Ν.5104/2024, τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., από την οποία δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, εφόσον η οικεία αρχική δήλωση είχε υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου (άρθρου 53 του Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ακυρωθούν.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..03-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αρ./**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 παρ.2 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.06.2024-30.06.2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

β) Η με αρ. ../**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 παρ. 2 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου 01.07.2024-31.07.2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

γ) Η με αρ. ./**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 παρ. 2 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου **01.08.2024-31.08.2024** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

δ) Η με αρ. ../**17-02-2025** πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 παρ. 2 του Ν.5104/2024 φορολογικής περιόδου **01.09.2024-30.09.2024**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Πρόστιμο άρθ. 53 παρ.1 του ν.5104/2024	Ποσό βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσό βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
	100,00€	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.