



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/1/2023

Αριθμός απόφασης: 298

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206/4-11-2022), 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία 30/9/2022 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ./27-9-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, και της υπ' αριθ./28-9-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/9/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/27-9-2022 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης εντύπου Ν φορολογικού έτους 2018.

Με τη με αριθμό/28-9-2022 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής δήλωσης εντύπου Ν φορολογικού έτους 2019.

Η προσφεύγουσα εταιρία έκανε έναρξη ενός υποκαταστήματος την 2/8/2018 και ολοκλήρωσε την κατασκευή του εντός του 2020. Στα πλαίσια των φορολογικών της υποχρεώσεων το διάστημα αυτό υπέβαλε δηλώσεις των εντύπων Ν των διαχειριστικών περιόδων 1/1/2018-21/12/2018 και 1/1/2019-31/12/2019 εμπρόθεσμα, ήτοι στις 29/7/2019 και 27/8/2020 αντίστοιχα. Από την εκκαθάριση των δηλώσεων, οι οποίες ήταν μηδενικές, καταλογίστηκαν τέλη επιτηδεύματος για τα δύο έτη τα οποία αντιστοιχούσαν σε πλήρη και κανονική λειτουργία του υποκαταστήματος, ενώ αυτό βρισκόταν ακόμα στο στάδιο της κατασκευής. Μετά από επικοινωνία της εταιρίας με αρμόδιους υπαλλήλους της υπηρεσίας του TAXISNET, διορθώθηκε ο καταλογισμός του επιπλέον φόρου και υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα, κατόπιν υπόδειξης των υπαλλήλων, τροποποιητικές δηλώσεις των εντύπων Ν των επίμαχων φορολογικών περιόδων με ημερομηνία 8/1/2021. Κατόπιν ελέγχου που πραγματοποίησε η φορολογική διοίκηση διαπίστωσε την εκπρόθεσμη υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων των ετών 2018 και 2019, για τις οποίες η προθεσμία έληγε την 31/7/2019 και 31/8/2020 αντίστοιχα, και ως εκ τούτου εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις δυνάμει των από 27/9/2022 και 28/9/2022 σχετικών εκθέσεων ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Αν και η Διοίκηση, με θετικές ενέργειες της, δημιούργησε την πεποίθηση ότι η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων τη συγκεκριμένη ημερομηνία (8/1/2021) δεν επέσυρε κυρώσεις, προχώρησε στην επιβολή προστίμων, παραβιάζοντας έτσι την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου, η οποία ερείδεται στη συνταγματική αρχή του κράτους δικαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 – *Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου* του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

- «1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.
2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους [...]
4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν [...].»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 – *Υποβολή φορολογικής δήλωσης* του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 – *Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης* του Κ.Φ.Δ. 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 εντός της προθεσμίας 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 οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.
- β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης....

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Α 1037/2019 Απόφαση με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.[4172/2013](#) και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.[4172/2013](#)» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προβλέπεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄

ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

[...]

2. Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας είναι υποχρεωτική και γίνεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο Β' της παρούσας, εκτός των περιπτώσεων που ορίζονται στο ίδιο κεφάλαιο. Ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου σύμφωνα με την [παράγραφο 1 του άρθρου 31](#) του ν. [4174/2013](#). Η προθεσμία υποβολής της, για φορολογικό έτος που ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος, λήγει την 28 Ιουνίου 2019.

[...]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄

ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 45 ΤΟΥ Ν. [4172/2013](#)

1. Τρόπος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#)

α. Οι αρχικές και τροποποιητικές, εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα αν το προκύπτον από αυτές υπόλοιπο είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές έντυπα Ε2 «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» και Ε3 «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ», συμπεριλαμβανομένης και της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης, υποβάλλονται υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου, στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TAXISnet

[...]

2. Χρόνος ηλεκτρονικής υποβολής

[...]

β. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης καθώς και μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου, επιβάλλονται οι κυρώσεις του [άρθρου 54](#) και ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής του [άρθρου 53](#) του ν. [4174/2013](#) [...]

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθ. Α1211/2019 «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3

και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013» της Υφυπουργού Οικονομικών, προβλέπεται ότι:

« [...]

2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#), που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας και των οποίων η προθεσμία υποβολής δεν έχει λήξει, παρατείνεται μέχρι την 29η Ιουλίου 2019 [...]

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Α 1101/2020 Απόφαση με θέμα: «Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται ότι:

« [...] Η προθεσμία υποβολής της, για φορολογικό έτος που ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος, λήγει την 30 Ιουνίου 2020 [...]

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Α 1196/2020 Απόφαση με θέμα: « Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» του Υφυπουργού Οικονομικών προβλέπεται ότι:

«[...]

2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με φορολογικό έτος που λήγει την 31/12/2019 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#), παρατείνεται από τη λήξη της μέχρι την 31η Αυγούστου 2020 και ώρα 15:00 [...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 – *Διαδικαστικές παραβάσεις* του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 [...]

Επειδή η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2018 έληγε την 29/7/2019 και για το φορολογικό έτος 2019 έληγε την

31/8/2020 και η υποβολή των αρχικών δηλώσεων από την προσφεύγουσα έγινε εμπρόθεσμα, ήτοι την 29/7/2019 και 27/8/2020 αντίστοιχα.

Επειδή ωστόσο η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων έγινε εκπρόθεσμα, η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων ήταν σύννομη, κατά τα οριζόμενα των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ, πλην όμως υπό το πρίσμα της χρηστής διοίκησης και δεδομένου ότι οι εν λόγω δηλώσεις υποβλήθηκαν κατόπιν υπόδειξης των αρμόδιων υπαλλήλων προκειμένου να διορθωθεί συστημικό λάθος της υπηρεσίας TAXISNET, χωρίς υπαιτιότητα της εταιρίας, κρίνεται ότι τα επιβληθέντα πρόστιμα θα πρέπει να ακυρωθούν.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία υποβολής 30/9/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας Ε.Ε., με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση των υπ' αριθ./27-9-2022 και/28-9-2022 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./27-9-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου: 0,00 ευρώ

Υπ' αριθ./28-9-2022 Πράξη Επιβολής προστίμου: 0,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.