



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/02/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 405

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./5.9.2022 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05.09.2022 οικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 21.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, 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 την υπ' αριθμ. /5.9.2022 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού Απτικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 23.4.2017, των υπ' αριθμ. /23.4.2017 και /23.4.2017 συγκεντρωτικών καταστάσεων (φορολογικών στοιχείων) πελατών 4^{ου} τριμήνου 2016 (πρόστιμο 100,00 € για κάθε εκπρόθεσμη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων εκάστου τριμήνου που υποβάλλονται εντός της ίδιας ημερολογιακής ημέρας)

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι κατά την υποβολή των αρχείων των προμηθευτών που έπρεπε να υποβληθούν μέχρι τις 15.5.2017 το λογισμικό που χρησιμοποιεί επαναλάμβανε και τα αρχεία των πελατών, χωρίς αυτά να έχουν αλλάξει σε σχέση με τα αρχικώς υποβληθέντα στις 10.4.2017 ούτε κατά το πλήθος ούτε κατά την αξία τους, οι δε μηδενισμοί που παρεμβλήθηκαν αποσκοπούσαν στην αποφυγή του διπλασιασμού των ποσών και στην επανάληψη των ορθών ποσών που δηλώθηκαν με τις αρχικώς υποβληθείσες εμπρόθεσμα συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, ενώ μετά το μηδενισμό επανυποβλήθηκαν αμέσως οι μηδενισμένες καταστάσεις πελατών-προμηθευτών (η τροποποίηση αφορούσε μόνο στους προμηθευτές).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 3-4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες έκδοσης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ο προσφεύγων εντός του 2016: «3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα [...] υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα. 4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 6 και 7 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 (ΦΕΚ Β' 179/31.1.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά τις ημερομηνίες έκδοσης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ο προσφεύγων εντός του 2016: «Άρθρο 4: Χρόνος υποβολής. 1. Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής: α) από τους εκδότες, τριμηνιαίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της

απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. [...], β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν: βα) διπλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, [...], ββ) απλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, [...], γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. [...], δ) [...]. Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2014 [...]. Για το ημερολογιακό έτος 2015 [...]. Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2016, οι καταστάσεις των ανωτέρω περιπτώσεων α', β' και γ' υποβάλλονται μέχρι και **10/4/2017**. 2. Ως ημερομηνία υποβολής, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών, στο σύστημα υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων του δικτυακού τόπου του Υπουργείου Οικονομικών. 3. Η υποβολή εκπρόθεσμης ή διορθωτικής κατάστασης, πραγματοποιείται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο. Στην περίπτωση υποβολής διορθωτικής κατάστασης, μπορεί να καταχωρούνται μόνο οι εγγραφές του πίνακα που τροποποιούνται. Άρθρο 5: [...]. Άρθρο 6: Διασταυρώσεις και Εκκαθάριση. Κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, τα υποβληθέντα στοιχεία των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών διασταυρώνονται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και οι ασυμφωνίες και αποκλίσεις αναρτώνται στους «λογαριασμούς» των υπόχρεων προσώπων, που τηρούνται στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να έχουν τη δυνατότητα προσαρμογής και περαιτέρω διόρθωσης αυτών. Για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία **προμηθευτών**, μπορεί να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι [...]. Ειδικά για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία **προμηθευτών** για το ημερολογιακό έτος 2014 [...]. Για το ημερολογιακό έτος 2015 [...]. Εξαιρετικά για το ημερολογιακό έτος 2016, για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση μέχρι **8/5/2017**. Άρθρο 7: Έναρξη ισχύος. Η παρούσα ισχύει για τα φορολογικά στοιχεία, που εκδίδονται από **1.1.2014**. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ./23.4.22017 και/23.4.2017 συγκεντρωτικών καταστάσεων (φορολογικών στοιχείων) πελατών 4^{ου} τριμήνου 2016 (23.4.2017): «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. [...]. 3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης **με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.**»

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε αυτόματα από τα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνων 2016 του προσφεύγοντος («Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ»), προέκυψαν τα εξής:

A/A	Ημ/ρία	Μήνας	Κατ/ρία	ΑΦΜ / Αριθμ. ταμειακής	Υπόχρεος	Είδος φορ. στοιχείου	Εγκατάσταση	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	A/A προηγούμενης	Καθαρή αξία προηγούμενης	ΦΠΑ προηγούμενης
.....	23/04/2017 11:43:55	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	0	0	-	-	-
.....	23/04/2017 11:43:55	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	-	-	.....	200	48
.....	23/04/2017 11:43:55	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	-	-	.....	200	48
.....	23/04/2017 11:43:55	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	-	-	.....	300	72

.....	23/04/2017 11:43:55	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	-	-	.....	2100	504
.....	23/04/2017 11:44:46	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	200	48	-	-	-
.....	23/04/2017 11:44:46	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	200	48	-	-	-
.....	23/04/2017 11:44:46	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	300	72	-	-	-
.....	23/04/2017 11:44:46	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	2100	504	-	-	-
.....	23/04/2017 11:44:46	12	Συγκεντρωτικές Εσόδων	.....	-	Χρεωστικό	-	300	72	-	-	-

προέκυψε δηλαδή ότι ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ./23.4.2017 συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) πελατών 4ου τριμήνου 2014 δήλωσε, μεταξύ άλλων, για πρώτη φορά πελάτη του (με ΑΦΜ - «αρχική συγκεντρωτική κατάσταση).

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα των ως άνω υπ' αριθμ./ 23.4.22017 και/23.4.2017 συγκεντρωτικών καταστάσεων (φορολογικών στοιχείων) πελατών 4ου τριμήνου 2016 (23.4.2017): «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 [...]** δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα [...], β) [...]. 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 [...], β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους I 3 και II 2 περ. α' -β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «I. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και **έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης [...]**. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή [...] δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής [...] φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14 [...]. β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων, από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ'). [...]. **Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).** [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι κατά την υποβολή των αρχείων των προμηθευτών που έπρεπε να υποβληθούν μέχρι τις 15.5.2017 το λογισμικό που χρησιμοποιεί επαναλάμβανε και τα αρχεία των πελατών, χωρίς αυτά να έχουν αλλάξει σε σχέση με τα αρχικώς υποβληθέντα στις 10.4.2017 ούτε κατά το πλήθος ούτε κατά την αξία τους, οι δε μηδενισμοί που παρεμβλήθηκαν αποσκοπούσαν στην αποφυγή του διπλασιασμού των ποσών και στην επανάληψη των ορθών ποσών που δηλώθηκαν με τις αρχικώς υποβληθείσες εμπρόθεσμα συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, ενώ μετά το

μηδενισμό επανυποβλήθηκαν αμέσως οι μηδενισμένες καταστάσεις πελατών-προμηθευτών (η τροποποίηση αφορούσε μόνο στους προμηθευτές).

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προέκυψε σαφώς από τον έλεγχο που διενεργήθηκε αυτόματα από τα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνων 2016 του προσφεύγοντος («Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ»), μέχρι την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./23.4.2017 συγκεντρωτικής κατάστασης (φορολογικών στοιχείων) πελατών 4^{ου} τριμήνου 2016 (23.4.2017) δεν είχε υποβληθεί άλλη συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) πελατών για το εν λόγω τρίμηνο του 2016 για τον συγκεκριμένο δηλωθέντα με αυτή πελάτη (με ΑΦΜ), αλλά αυτός **δηλώθηκε** εκπρόθεσμα και **για πρώτη φορά με αυτή** («αρχική»), από τη διαπίστωση δε αυτή συνάγεται ότι η συγκεντρωτική αυτή κατάσταση δεν υποβλήθηκε εκ παραδρομής, αλλά σε εκπλήρωση υποχρέωσης προβλεπόμενης από την ισχύουσα κατά την ημερομηνία υποβολής της (23.4.2017) φορολογική νομοθεσία (άρθρο 14 παρ. 3-4 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με άρθρα 4 και 7 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών). Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 21.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ./5.9.2022 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.