



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/3/2023

Αριθμός απόφασης: 879

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), 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' 1440/27-04-2014)
 - δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).
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 ημερομηνία κατάθεσης 2/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ./1-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Νάξου.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.
6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Νάξου.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 την υπ' αριθ./1-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Νάξου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, με βάση την οικεία έκθεση διαπιστώσεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 100,00 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2016, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 25/4/2017, συγκεντρωτικής κατάστασης φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών (πελατών και προμηθευτών) για συναλλαγές Γ' τριμήνου 2016, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 10/4/2017 ως προς τα έσοδα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 και 4 του Κ.Φ.Δ. και της ΠΟΛ. 1022/2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η υποβολή του αρχείου με α/α/25-4-2017 έγινε με σκοπό να διορθωθούν οι αποκλίσεις των εξόδων με βάση τα αρχεία που είχαν ανεβάσει στην πλατφόρμα του taxis οι προμηθευτές, αλλά εκ παραδρομής υποβλήθηκαν εκ νέου και οι καταστάσεις εσόδων, οι οποίες δεν περιελάμβαναν καμία μεταβολή σε σχέση με τις εμπροθέσμως, από 20/2/2017, υποβληθείσες.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 14** του **ΚΦΔ** "Πληροφορίες από τον φορολογούμενο", όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος 2016, οριζόταν ότι: «**3)** Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000), 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».

Κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 14§4 του ΚΦΔ εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1022/07-01-2014 (Β' 179) Απόφαση** της Γ.Γ.Δ.Ε, με την οποία ορίζεται μεταξύ άλλων και ο χρόνος υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων, ως κατωτέρω:

Άρθρο 4: «Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθ. 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής: α) από τους εκδότες, μηνιαίως, 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. και το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το μήνα που αφορούν, β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν: βα) διπλογραφικά βιβλία, μηνιαίως, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το μήνα που αφορούν, ββ) απλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν, [...]

Οι καταστάσεις των ανωτέρω περιπτώσεων α', β' και γ' που αφορούν τα ημερολογιακά έτη 2016 και επόμενα, υποβάλλονται **μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου του επομένου έτους** από το ημερολογιακό έτος που αφορούν. [...]

Άρθρο 6: «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 το **τέλος του Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους** που αφορούν. Δεν απαιτείται η διόρθωση των αποκλίσεων, εφόσον η συνολική αξία αυτών, προ Φ.Π.Α. ανά αντισυμβαλλόμενο, δεν ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ».

Στη συνέχεια επήλθαν **τροποποιήσεις** στην **ΠΟΛ. 1022/2014** ως προς την εμπρόθεσμη υποβολή των καταστάσεων, ως κατωτέρω:

- ✓ Με την **ΠΟΛ 1026/2017** (Β' 943) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίστηκε ότι:
«Στην παράγραφο 1 του άρθρου 4 προστίθεται τελευταίο εδάφιο ως εξής: “Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2016, οι καταστάσεις των ανωτέρω περιπτώσεων α', β' και γ' υποβάλλονται **μέχρι και 31/03/2017**”»
- ✓ Με την Απόφαση **ΠΟΛ 1051/2017** (Β' 1148) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ότι:
«1) Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 4 αντικαθίσταται ως εξής: “Ειδικά για το ημερολογιακό έτος 2016, οι καταστάσεις των ανωτέρω περιπτώσεων α', β' και γ' υποβάλλονται **μέχρι και 10/4/2017**”. 2) Στο τέλος του άρθρου 6 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: “Εξαιρετικά για το ημερολογιακό έτος 2016, για τη **διόρθωση των αποκλίσεων** στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση **μέχρι 8/5/2017**”».

Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι για την κατάσταση Μ.Υ.Φ. του έτους 2016, ως χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής ορίστηκε αρχικά, με την ΠΟΛ 1022/2014, η 28/02/2017. Ο χρόνος αυτός παρατάθηκε στη συνέχεια με την ΠΟΛ. 1026/2017 μέχρι την 31/03/2017 και τελικώς με την ΠΟΛ. 1051/2017 μέχρι την **10/04/2017**, ενώ προκειμένου **για τη διόρθωση των αποκλίσεων** της κατάστασης προμηθευτών του έτους 2016, ως χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής ορίστηκε αρχικά, με την ΠΟΛ.1022/2014, η 31/03/2017 και στη συνέχεια, με την ΠΟΛ.1051/2017, η **08/05/2017**.

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση **1177/2021** με θέμα: «Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1022/2014 απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179)», του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ορίζεται ότι:

«...Για τα ημερολογιακά έτη 2015, 2016 και 2017, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Για τα ημερολογιακά έτη 2015 και επόμενα, θεωρείται ως μία δήλωση η υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών καταστάσεων που αφορούν το ίδιο ημερολογιακό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποβληθεισών καταστάσεων, καθώς και του πλήθους των τροποποιούμενων στοιχείων σε κάθε μια από τις καταστάσεις αυτές.

...Πράξεις επιβολής προστίμου που τυχόν έχουν εκδοθεί από 1-1-2020 και έως τη δημοσίευση της παρούσας και αφορούν στην υποβολή των αρχικών ή τροποποιητικών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για τα ημερολογιακά έτη 2015 και επόμενα, εφόσον έρχονται σε αντίθεση με τα οριζόμενα στην παρ. 4 ακυρώνονται οίκοθεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που εξέδωσε την προαναφερόμενη πράξη ή σε περιπτώσεις κατάργησης ή αναστολής λειτουργίας της εν λόγω Δ.Ο.Υ., από τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας υποδοχής, κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 63B του ν. 4174/2013. Τυχόν καταβληθέντα ποσά προστίμων επιστρέφονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 42 του ν. 4174/2013 και 83 του ν.δ. 356/1974.»

Επειδή περαιτέρω, με την **ΠΟΛ 1252/2015** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκε ότι: «Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής)».

Εξάλλου με την **ΔΕΛ Α 1127318 ΕΞ2020/27-10-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δόθηκαν οδηγίες για τον έλεγχο των εκπρόθεσμων καταστάσεων πελατών – προμηθευτών έτους 2014 και επομένων, με την οποία διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«**3.** Σύμφωνα με το έγγραφο με αρ. πρωτ. **ΔΗΛΕΔ Η** **ΕΞ 26.3.2018**, όπως υποβάλλεται συνημμένα, το οποίο κοινοποιήθηκε σε όλες τις ΔΟΥ, στην εφαρμογή NeoTaxis, από 13.3.2018, έχει προστεθεί νέα οθόνη για την παροχή δυνατότητας στους υπαλλήλους – χρήστες αυτών, **εμφάνισης και εκτύπωσης βιβλίου εγκεκριμένων υποβολών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ) για το έτος 2014 και εφεξής**, προς διευκόλυνση των Δ.Ο.Υ. στη σύνταξη των Εκθέσεων Ελέγχου και στην έκδοση των Πράξεων Επιβολής Προστίμων, που αφορούν τις εκπρόθεσμες καταστάσεις πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ), του έτους 2014. [...]. Περαιτέρω, με το έγγραφο με αρ. πρωτ. **ΔΙΕΠΙΔΙ ΥΠΑΕΦ Β** **ΕΞ 31.7.2020**, όπως υποβάλλεται συνημμένα, γνωστοποιήθηκε στις ΔΟΥ, ΚΕΜΕΕΠ και ΚΕΦΟΜΕΠ, ότι είναι **διαθέσιμη η εφαρμογή «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων ΜΥΦ»**, με την οποία παρέχεται η δυνατότητα, στους υπαλλήλους-χρήστες αυτής, ελέγχου των εκπροθέσμων δηλώσεων ΜΥΦ (εσόδων- εξόδων), αναφορικά με τυχόν μεταβολές που προκαλούν αυτές, σε ήδη υποβληθέντα εμπρόθεσμα ή επίσης εκπρόθεσμα δεδομένα. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα, εκτός των άλλων, τον εύκολο εντοπισμό των εμπρόθεσμων

δηλώσεων που αφορούν σε έξοδα, οι οποίες εκ παραδρομής συμπαρέσυραν και έσοδα, που όμως αυτά είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα, συνεπώς δεν θα έπρεπε να επιβληθούν κυρώσεις για αυτές. Η χρήση της συγκεκριμένης εφαρμογής είναι υποχρεωτική για τους υπαλλήλους των ανωτέρω υπηρεσιών πριν την επιβολή των προβλεπόμενων προστίμων. Σε περίπτωση που εσφαλμένως έχουν επιβληθεί πρόστιμα, παρά τα ανωτέρω, οι ανωτέρω υπηρεσίες προβαίνουν στις απαιτούμενες ενέργειες για τη διαγραφή των προστίμων αυτών και για την επιστροφή τυχόν καταβληθέντων ποσών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 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 υποχρέωση καταβολής φόρου [...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 [...]

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις Γ' τριμήνου 2016, δεν προέκυψαν μεταβολές ως προς τα στοιχεία συγκεντρωτικών εσόδων και λιανικών συναλλαγών. Η με α/α/25-4-2017 δήλωση συγκεντρωτικών καταστάσεων υποβλήθηκε για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα με τις αρχικές δηλώσεις στοιχεία προμηθευτών του έτους 2016 και εκ παραδρομής συμπαρέσυρε και τα έσοδα, που όμως είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα με τις αρχικές δηλώσεις. Δεδομένου δε ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε μέχρι την 8/5/2017, ήτοι εντός της προθεσμίας που ορίστηκε με την ΠΟΛ.1051/2017 για τη διόρθωση των αποκλίσεων για τις καταστάσεις προμηθευτών, θεωρείται ότι η υποβολή των καταστάσεων εσόδων έγινε εκ παραδρομής και χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση.

Επειδή επιπλέον, όπως προκύπτει από την εφαρμογή της Διεύθυνσης Επιχειρησιακών Διαδικασιών της Α.Α.Δ.Ε. «Έλεγχος Εκπρόθεσμων Δηλώσεων Μ.Υ.Φ.» έτους 2016 για τον προσφεύγοντα «*Δεν βρέθηκαν εκπρόθεσμες δηλώσεις ΜΥΦ που να ικανοποιούν τα κριτήρια που εισήχθησαν από τον χρήστη*».

Ως εκ τούτου, δε στοιχειοθετείται η επιβολή προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 2/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της υπ' αριθ. /1-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Νάξου, φορολογικού έτους 2016.

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

Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.: 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

Ο/Η υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.