



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 143/05-05-2023

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών  
Υποδ/ση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης  
Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης  
Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη  
Αριθ. τηλ.: 2313332241  
Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr  
Url: www.aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), στο εξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **05/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανή Προσφυγή** της ..... εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ....., η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

α. Με αριθμό ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2016.

β. Με αριθμό ...../15-12-2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2016 (συμπληρωματική στην με αριθμό ...../13-12-2022 πράξη).

γ. Με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2017.

δ. Με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2017.

ε. Με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2017.

στ. Με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2018.

ζ. Με αριθμό ...../30-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2018.

5. Τις ως άνω επτά πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **05/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της ..... **εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ....., η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

**1.**

Με την με αριθμό ...../13-12-2022 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2016** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **1.480,68 €** (2.961,35 € x 50%) λόγω θετικής διαφοράς μεγαλύτερης του 50% στον προκύψαντα προς καταβολή φόρο εισοδήματος μεταξύ πρώτης τροποποιητικής δήλωσης (βάσει Ν.4512/2018) και οικείας αρχικής δήλωσης.

**2.**

Με την με αριθμό ...../15-12-2022 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2016** (συμπληρωματική στην με αριθμό ...../13-12-2022 πράξη) επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, επιπλέον ποσό **πρόστιμου 480,21 €** (3.921,78 € x 50% = 1.960,89 € και 1.960,89 € – 1.480,68 € = 480,21 €).

**3.**

Με την με αριθμό ...../29-11-2022 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2017** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017.**

**4.**

Με την με αριθμό ...../29-11-2022 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2017** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017.**

**5.**

Με την με αριθμό ...../29-11-2022 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2017** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017.**

**6.**

Με την με αριθμό ...../29-11-2022 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2018** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.**

**7.**

Με την με αριθμό ...../30-11-2022 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το **φορολογικό έτος 2018** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018.**

Η προσφεύγουσα ..... εταιρεία με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ....., με την με ημερομηνία κατάθεσης **05/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

**1.**

Για τον προσδιορισμό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 1.960,89 € (1.480,68 € + 480,21 €), εφαρμόστηκε εσφαλμένη βάση υπολογισμού.

**2.**

Αναφορικώς με τις πέντε πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. υποβλήθηκαν (κατά την 28/11/2022 και 29/11/2022) για την διόρθωση των προς έκπτωση πιστωτικών υπολοίπων και την ορθή μεταφορά τους στις επόμενες φορολογικές περιόδους.

**3.**

Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αόριστες και πλημμελώς αιτιολογημένες.

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 (Υποκείμενα του φόρου) του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) ορίζεται ότι**

**«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:**

**α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,**

**β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,**

**γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου .....**

**.....».**

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου) παρ. 1, παρ. 3 και παρ. 4 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι**

**«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.**

**3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης: α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, .....**

**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, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1 και παρ. 2 περ. β) του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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:**

**β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία.».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α), περ. β) και περ. γ) 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.

3.

α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση 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 μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της παρ. 2 του άρθρου 59, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την 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. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 58 (Πρόστιμα ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης) παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς 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 (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, στο κεφάλαιο 1 παρ. 1.1. περ. α), περ. β) και περ. δ) της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του Ν.4509/2017 (ΦΕΚ201Α) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Κ.Φ.Δ., ΦΕΚ170Α).», αναφέρεται ότι «Με την παρούσα παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των εν θέματι διατάξεων του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με την υποβολή δηλώσεων.

#### 1. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.

1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 01/01/2014 (01/01/2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παιγνία).

α) Με τις διατάξεις του άρθρου 397 του Ν.4512/2018 αντικαθίστανται η παράγραφος 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η παράγραφος 3 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής και μετά από την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την

ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4512/2018, ήτοι από 17/01/2018 και μετά.

**β)** Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, επιβάλλεται, επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., πρόστιμο .....

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ., το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

**δ)** Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά από την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δεν θίγεται μεν το δικαίωμα του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις (π.χ., για την τροποποίηση των περιγραφικών στοιχείων ακινήτων), εντούτοις, προσδιορισθέντες φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά δεν διαγράφονται, ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Τέλος, σε αυτό το στάδιο δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων με επιφύλαξη.»

**Επειδή**, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου **Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014** και ημερομηνία **11/12/2014** εγγράφου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «**Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)**», αναφέρεται ότι

«**3.** Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2016, οριζόταν ότι

«**2.** Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.»

**Επειδή**, στην παράγραφο 2 της ΠΟΛ.1094/28-06-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2239Β/29-06-2017), με θέμα «**Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013**», ορίζεται ότι

«**2.** Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 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 17 Ιουλίου 2017.»

**Επειδή**, στην παράγραφο 2 της ΠΟΛ.1106/14-07-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ2437Β/17-07-2017), με θέμα «**Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013**», ορίζεται ότι

«**2.** Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται

μέχρι την 21 Ιουλίου 2017.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι  
«4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

«1. Για κάθεμία 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,

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 περ. α) της παρ. 1 .....

**Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.**

Επειδή, στο κεφαλαίο II παρ. 2 περ. α) εδ. πρώτο και περ. β) της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62).», αναφέρεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παρ. 1 περ. α)].

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α) της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 54).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παρ. 1 περ. β) και γ)].

**Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).**

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 της ΠΟΛ.1106/14-07-2017 Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2016, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., παρατάθηκε έως την 21/07/2017.

Επειδή, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), οι καταληκτικές ημερομηνίες για την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών ή

**τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α.**, ως οι τελευταίες εργάσιμες ημέρες των μηνών που ακολουθούσαν τις λήξεις των φορολογικών περιόδων, ήταν οι ακόλουθες:

- 1) Για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017**, η **28/04/2017** ημέρα της εβδομάδας **Παρασκευή**.
- 2) Για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017**, η **31/07/2017** ημέρα **Δευτέρα**.
- 3) Για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017**, η **31/10/2017** ημέρα **Τρίτη**.
- 4) Για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018**, η **30/04/2018** ημέρα **Δευτέρα**.
- 5) Για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018**, η **31/07/2018** ημέρα **Τρίτη**.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα ..... εταιρεία πραγματοποίησε έναρξη εργασιών με ημερομηνία 01/03/2004, δραστηριοποιείται στο λιανικό εμπόριο φαρμακευτικών ειδών (φαρμακείο), έχει την έδρα της στ... .., τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

**Επειδή**, για την προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποβληθεί, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό και ημερομηνία παραλαβής ...../14-07-2017 **εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ν)** για το **φορολογικό έτος 2016**, από την οποία είχε προκύψει **πιστωτικό ποσό 364,52 € προς επιστροφή**.

**Επειδή**, για την προσφεύγουσα εταιρεία είχαν υποβληθεί, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες **εμπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

1. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../28-04-2017 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017**.
2. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../31-07-2017 για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017**.
3. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../30-10-2017 για την **φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017**.
4. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../30-04-2018 για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018**.
5. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../31-07-2018 για την **φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018**.

**Επειδή**, για την προσφεύγουσα εταιρεία είχαν υποβληθεί, μέσω διαδικτύου, οι ακόλουθες εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

- 1.α. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../31-07-2017 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017.
- 1.β. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../23-11-2017 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017.
- 2.α. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../04-09-2017 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017.
- 2.β. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../23-11-2017 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017.
- 2.γ. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../20-03-2018 τρίτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017.
- 3.α. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../23-11-2017 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017.
- 3.β. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../31-01-2018 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017.
- 3.γ. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../20-03-2018 τρίτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017.
- 4.α. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../07-12-2018 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.
- 4.β. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../13-12-2018 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.

5. Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../14-12-2018 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018.

**Επειδή**, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης είχε εκδοθεί η με αριθμό ...../...../4541/02-04-2021 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018 της προσφεύγουσας ..... εταιρείας, η οποία της είχε νομίμως κοινοποιηθεί στην ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της με το με αριθμό πρωτοκόλλου ...../19-04-2021 έγγραφο (αποστολή με συστημένη αλληλογραφία μέσω των Ελληνικών Ταχυδρομείων Α.Ε., κωδικός αντικειμένου RE.....GR).

**Επειδή**, μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για την προσφεύγουσα εταιρεία υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, δυνάμει των διατάξεων του Ν.4512/2018, η με αριθμό και ημερομηνία παραλαβής ...../08-12-2022 **εκπρόθεσμη πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ν)** για το **φορολογικό έτος 2016**, από την οποία προέκυψε **τελικό χρεωστικό ποσό 3.557,26 € για καταβολή**.

**Επειδή**, μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., για την προσφεύγουσα εταιρεία υποβλήθηκαν, μέσω διαδικτύου, δυνάμει των διατάξεων του Ν.4512/2018, οι ακόλουθες εκπρόθεσμες **τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:**

1) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../28-11-2022 **τρίτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 6.142,58 € προς έκπτωση**.

2) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../28-11-2022 **τέταρτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 4.780,69 € προς έκπτωση**.

3) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../28-11-2022 **τέταρτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 3.242,93 € προς έκπτωση**.

4) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../28-11-2022 **τρίτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 5.557,61 € προς έκπτωση**.

5) Η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής ...../29-11-2022 **δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 4.843,66 € προς έκπτωση**.

**Επειδή**, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας ..... εταιρείας:

1. Οι με αριθμούς ...../13-12-2022 και ...../15-12-2022 προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2016, (η δεύτερη πράξη ως συμπληρωματική της πρώτης πράξης), με τις οποίες της επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 1.960,89 € λόγω θετικής διαφοράς μεγαλύτερης του 50% στον προκύψαντα προς καταβολή φόρο εισοδήματος μεταξύ πρώτης τροποποιητικής δήλωσης (βάσει Ν.4512/2018) και οικείας αρχικής δήλωσης, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 58 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. (όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2016) (364,52 € + 3.557,26 € = 3.921,78 € και (3.921,78 € – 0,00 €) x 50% = 3921,78 € x 50% = 1.960,89 €, εκ των οποίων επιμέρους ποσό 1.480,68 € επιβλήθηκε με την με αριθμό ...../13-12-2022 πράξη και το υπόλοιπο ποσό των 480,21 € επιβλήθηκε με την με αριθμό ...../15-12-2022 πράξη).

2. Οι με αριθμούς ...../29-11-2022, ...../29-11-2022 και ...../29-11-2022 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2017, με κάθε μία από τις οποίες της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής των με αριθμούς ...../28-11-2022 εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017, ...../28-11-2022 εκπρόθεσμης τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017 και ...../28-11-2022 εκπρόθεσμης τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική



περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017, αντιστοίχως, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου Κώδικα.

**3.** Οι με αριθμούς ...../29-11-2022 και ...../30-11-2022 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2018, με κάθε μία από τις οποίες της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής των με αριθμούς ...../28-11-2022 εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018 και ...../29-11-2022 εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018, αντιστοίχως, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου Κώδικα.

**Επειδή**, ωστόσο, δυνάμει των διατάξεων του **άρθρου 54 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.** και σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο **κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β)** της **ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών**, **τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου δεν επιβάλλονταν σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον η οικεία αρχική δήλωση είχε υποβληθεί εμπροθέσμως.**

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 64 (Επαρκής αιτιολογία)** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»*.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 16 (Περιεχόμενο και τύπος) παρ. 1 του Ν.2690/1999 «Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ45Α/09-03-1999)** ορίζεται ότι *«1. Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ' άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. Η παράλειψη αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης.»*.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 17 (Αιτιολογία) παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.2690/1999 (Κ.Διοικ.Διαδ.)** ορίζεται ότι *«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.  
2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στον νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»*.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι:

**1) Ορθώς** επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας ..... εταιρείας, το πρόστιμο συνολικού ποσού **1.960,89 €** με τις με αριθμούς ...../13-12-2022 και ...../15-12-2022 προσβαλλόμενες **Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το φορολογικό έτος 2016 (η δεύτερη πράξη ως συμπληρωματική της πρώτης πράξης, ήτοι επιμέρους ποσό 1.480,68 € επιβλήθηκε με την πρώτη πράξη και το υπόλοιπο ποσό των 480,21 € επιβλήθηκε με την δεύτερη πράξη).

**2) Πρέπει να ακυρωθούν** τα πέντε πρόστιμα έκαστο ποσού **100,00 €** και συνολικού ποσού **500,00 €** που επιβλήθηκαν, σε βάρος της προσφεύγουσας ..... εταιρείας, με τις προσβαλλόμενες **Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης με

αριθμούς ...../29-11-2022, ...../29-11-2022 και ...../29-11-2022 για το φορολογικό έτος 2017 και με αριθμούς ...../29-11-2022 και ...../30-11-2022 για το φορολογικό έτος 2018.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

### Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **05/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της ..... εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** ..... και:

1.

Την επικύρωση των με αριθμούς ...../13-12-2022 και ...../15-12-2022 προσβαλλόμενων **Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και **άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** για το φορολογικό έτος 2016.

2.

Την ακύρωση των Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** με αριθμούς ...../29-11-2022, ...../29-11-2022 και ...../29-11-2022 για το φορολογικό έτος 2017 και με αριθμούς ...../29-11-2022 και ...../30-11-2022 για το φορολογικό έτος 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας ..... εταιρείας – Καταλογιζόμενο συνολικό πρόστιμο του άρθρου 58 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:

#### Α. Φορολογικό έτος 2016

1)

Η με αριθμό ...../13-12-2022 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και **άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** ως ακολούθως:

**Πρόστιμο** δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 περ. γ) και του άρθρου 58 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., ήτοι

**1.480,68 €.**

2)

Η με αριθμό ...../15-12-2022 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) και **άρθρο 58 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Κοζάνης** ως ακολούθως:

**Πρόστιμο** δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 περ. γ) και του άρθρου 58 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., ήτοι

**480,21 €.**

## **Β. Φορολογικό έτος 2017**

1)

Η με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.,Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης ...../28-11-2022)	100,00	<u>0,00</u>

2)

Η με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.,Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης ...../28-11-2022)	100,00	<u>0,00</u>

3)

Η με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.,Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης τέταρτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης ...../28-11-2022)	100,00	<u>0,00</u>

### Γ. Φορολογικό έτος 2018

1)

Η με αριθμό ...../29-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.,Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης τρίτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης ...../28-11-2022)	100,00	<u>0,00</u>

2)

Η με αριθμό ...../30-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.,Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ. για υποβολή εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης ...../29-11-2022)	100,00	<u>0,00</u>

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
και Νομικής Υποστήριξης

#### Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.