



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/11/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1982

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604520
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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.
- δ. Της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα στο, που τηρεί διπλογραφικά βιβλία, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον κ., Πρόεδρο και Διευθύνων Σύμβουλο με ΑΦΜ:, κάτοικου, κατά των κάτωθι πράξεων:

- Της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ.
- Της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ.
- Της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ.

- καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Της απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ.

2

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία υποβλήθηκε 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 αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/10/2019 έως 31/10/2019, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).
- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/11/2019 έως 30/11/2019, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000). ΚΚΚΚΚΚΚΚΚΚ
- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/12/2019 έως 31/12/2019, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).
- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020 έως 31/01/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).
- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/02/2020 έως 29/02/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).
- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/03/2020 έως 31/03/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).
- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2020 έως 30/04/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/01/2021 έως 31/01/2021, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/02/2021 έως 28/02/2021, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/11/2020 έως 30/11/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/05/2020 έως 31/05/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/10/2020 έως 31/10/2020, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/02/2021 έως 28/02/2021, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/03/2021 έως 31/03/2021, στις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

- Με την αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 (παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α') του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα το με αριθμό Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών παραδόσεων και παροχής υπηρεσιών (VIES) φορολογικής περιόδου 01/07/2020 έως 31/07/2020, στις, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του κωδ. Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν, λόγω της υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 397 του ν. 4512/2018, μετά την κοινοποίηση της με αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, για τις φορολογικές περιόδους από 01/10/2019 έως 31/03/2021. Από τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. δεν προκύπτει φόρος για καταβολή (μηδενικές και πιστωτικές δηλώσεις).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, προβάλλοντας ως κύριο λόγο ακύρωσής τους την εφαρμογή του άρθρου 54 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., καθώς και τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β' της ΠΟΛ 1252/2015 σχετικά με τη μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., όταν η αρχική δήλωση είναι εμπρόθεσμη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο 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 ΦΠΑ 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, 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 τη φορολογική νομοθεσία...

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

α) να υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις περ. α) και γ) της παρ. 1 του άρθρου 28 και το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 15, καθώς και να παρέχει στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα πληροφορίες σχετικά με τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. των υποκείμενων στον φόρο, για τους οποίους προορίζονται τα αγαθά στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 7α, καθώς και σχετικά με οποιαδήποτε αλλαγή όσον αφορά τις πληροφορίες που έχει ήδη υποβάλει.

β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα "ΕΛ" πριν απ' αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος και

γ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα,

δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 11 και του άρθρου 12, καθώς και για τις αποκτήσεις που πραγματοποιεί και αποδεικνύει ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους - μέλους, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 15.

5.α. Ο υποκείμενος στον φόρο που πραγματοποιεί παροχές υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες ο λήπτης είναι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε άλλο κράτος - μέλος, υποχρεούται:

α) να χρησιμοποιεί, για τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν από αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος και

β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών.

Οι ανωτέρω υποχρεώσεις δεν ισχύουν προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο κράτος - μέλος του λήπτη των υπηρεσιών αυτών.

5.β. Ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, που λαμβάνει υπηρεσίες από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για τις οποίες ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στον φόρο, υποχρεούται για τις εν λόγω υπηρεσίες που λαμβάνει:

α) να χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν από αυτόν,

β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο εσωτερικό της χώρας.

5.γ. Οι πράξεις που αναφέρονται στις παραγράφους 5, 5.α και 5.β καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18 και στην περίπτωση μείωσης της φορολογητέας αξίας μετά την πραγματοποίηση της πράξης, την ημερολογιακή περίοδο που πραγματοποιείται η μείωση.

Οι πληροφορίες που αναφέρονται στην περ. α) της παρ. 5 για τα αγαθά τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, σύμφωνα με την περ. δ) της παρ. 2 του άρθρου 7α, καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες που αφορούν την ημερολογιακή περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας ξεκίνησε η μεταφορά ή η αποστολή τους προς το άλλο κράτος-μέλος, ή αντίστροφα από το άλλο κράτος-μέλος σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 7α. Τυχόν μεταβολές στις προαναφερόμενες πληροφορίες καταχωρίζονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο κατά την οποία έλαβαν χώρα οι μεταβολές αυτές».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1, της ΠΟΛ. 1108/2014 με θέμα: «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.»:

«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 του υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 2, της ΠΟΛ. 1127/2009 με θέμα «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών (έντυπο 047 – Φ.Π.Α., έκδοση 2009, Φ4/TAXIS). Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο 052 – Φ.Π.Α., έκδοση 2009, Φ5/TAXIS). Υποχρεωτική υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων, ανακεφαλαιωτικών πινάκων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet)»:

«Άρθρο 2

Χρόνος και τρόπος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων

1.Ως ημερολογιακή περίοδος, για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01/01/2010.

2.Η υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται υποχρεωτικά αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) για κάθε ημερολογιακή περίοδο. Η υποβολή των διορθωτικών ή εκπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται υποχρεωτικά αποκλειστικά και μόνο σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

3.Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας, η ανωτέρω καταληκτική ημερομηνία μεταφέρεται την επόμενη εργάσιμη ημέρα.

Εφόσον την καταληκτική ημερομηνία υποβολής διαπιστώνεται ότι υπάρχει τεχνική αδυναμία του ειδικού δικτύου (TAXISnet) να κάνει αποδεκτή την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αυτοί θα υποβάλλονται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας η παραπάνω καταληκτική ημερομηνία υποβολής μεταφέρεται την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον 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 έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

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

δ) Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού 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. 2 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της

παρ. 1 του άρθρου 59, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 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 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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«Άρθρο 54

Διαδικαστικές παραβάσεις

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,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης 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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,...

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1119/2018 με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του ν. 4509/2017 (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)», ορίζεται ότι:

«1. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (1.1.2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια)

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 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 17.1.2018 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 μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ.

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, 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 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ.

Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, 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.

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, 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 ΚΦΔ. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις)...

2. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

2.2. Έμμεση Φορολογία

2.2.1. ΦΠΑ

α) Παραδείγματα υποβολής δηλώσεων που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (άρθρα 18 και 19 ΚΦΔ)

Παράδειγμα 5

Έστω υποκείμενος στο ΦΠΑ με απλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει για το δεύτερο τρίμηνο 2017 εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΠΑ με ποσό φόρου προς επιστροφή και έχει υποβληθεί και σχετική αίτηση επιστροφής.

Στις 15.1.2018 (μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου με αιτία: επιστροφή ΦΠΑ) υποβάλλει τροποποιητική δήλωση και το προς επιστροφή ποσό καταχωρείται προς έκπτωση. Σε αυτή την περίπτωση δεν επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54, καθώς η αρχική δήλωση ήταν εμπρόθεσμη, ούτε πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ. 2, επειδή δεν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.

Παράδειγμα 8

Έστω υποκείμενος στο ΦΠΑ με διπλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΠΑ για τον πρώτο μήνα του 2017 με πιστωτικό υπόλοιπο 500 ευρώ, το οποίο έχει μεταφέρει στην επόμενη περίοδο για έκπτωση. Στις 19.1.2018, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου, υποβάλει τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει μείωση του ανωτέρω υπολοίπου σε 300 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ, ήτοι 100 ευρώ, και όχι πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ. 2, διότι δεν υπάρχει ποσό φόρου προς καταβολή. Αυτονόητο είναι ότι στη περίπτωση αυτή πρέπει να διορθωθεί και η επόμενη δήλωση στην οποία έχει μεταφερθεί το λανθασμένο ποσό για έκπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 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). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου

(πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.

...

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 ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2)».

10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α)

Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης.

Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα.

Στην περίπτωση όμως που διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου παράβαση μη υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ έχει εφαρμογή τόσο η παράγραφος 2 του άρθρου 58Α όσο και η παράγραφος 2 του άρθρου 54, και κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62 σύμφωνα με την οποία δεν σωρεύονται περισσότερα πρόστιμα που επιβάλλονται για την ίδια παράβαση υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο μεταξύ αυτών».

Ως προς την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α.:

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα τις κάτωθι τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α., κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 397 του ν. 4512/2018, μετά την κοινοποίηση της με αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, για τις φορολογικές περιόδους 01/10/2019- 31/03/2021, ως εξής :

A/A	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ/ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ (ΚΩΔ.502)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (ΚΩΔ. 511)
1		01/10/2019-31/10/2019	76.039,49	0,00
2		01/11/2019-30/11/2019	94.477,24	0,00
3		01/12/2019-31/12/2019	126.325,04	0,00

A/A	ΑΡ.ΔΗΛΩΣΗΣ/ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ (ΚΩΔ.502)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (ΚΩΔ. 511)
4		01/01/2020-31/01/2020	137.521,08	0,00
5		01/02/2020-29/02/2020	185.163,93	0,00
6		01/03/2020-31/03/2020	190.921,98	0,00
7		01/04/2020-30/04/2020	233.263,08	0,00
8		01/05/2020-31/05/2020	247.026,18	0,00
9		01/06/2020-30/06/2020	242.508,90	0,00
10		01/07/2020-31/07/2020	259.632,26	0,00
11		01/08/2020-31/08/2020	255.361,41	0,00
12		01/09/2020-30/09/2020	257.146,80	0,00
13		01/10/2020-31/10/2020	265.804,84	0,00
14		01/11/2020-30/11/2020	294.725,46	0,00
15		01/12/2020-31/12/2020	313.791,05	0,00
16		01/01/2021-31/01/2021	315.240,71	0,00
17		01/02/2021-28/02/2021	328.899,59	0,00
18		01/11/2020-30/11/2020	294.725,46	0,00
19		01/05/2020-31/05/2020	247.026,18	0,00
20		01/10/2020-31/10/2020	265.804,84	0,00
21		01/02/2021-28/02/2021	328.899,59	0,00
22		01/03/2021-31/03/2021	0,00	0,00

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ επέβαλε πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή των ως άνω εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και εξέδωσε αντίστοιχα τις με αριθμό και πράξεις επιβολής προστίμου.

Επειδή, από τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές και πιστωτικές δηλώσεις).

Επειδή, οι αρχικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΑ ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
01/10/2019-31/10/2019	
01/11/2019-30/11/2019	
01/12/2019-31/12/2019	
01/01/2020-31/01/2020	
01/02/2020-29/02/2020	
01/03/2020-31/03/2020	
01/04/2020-30/04/2020	
01/05/2020-31/05/2020	
01/06/2020-30/06/2020	
01/07/2020-31/07/2020	
01/08/2020-31/08/2020	
01/09/2020-30/09/2020	
01/10/2020-31/10/2020	
01/11/2020-30/11/2020	
01/12/2020-31/12/2020	
01/01/2021-31/01/2021	
01/02/2021-28/02/2021	
01/03/2021-31/03/2021	

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, 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 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις). Ωστόσο, οι διατάξεις του άρθρου 54 προβλέπουν τη μη επιβολή προστίμου στην περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον η αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι οι αρχικές δηλώσεις, όπως προκύπτει από το σύστημα taxis, είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα και από τις αντίστοιχες τροποποιητικές δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές και πιστωτικές δηλώσεις), για την εκπρόθεσμη υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων, δεν προβλέπεται η επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., και συνεπώς τα επιβληθέντα πρόστιμα πρέπει να ακυρωθούν.

Ως προς την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων:

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 397 του ν. 4512/2018, μετά την κοινοποίηση της με αριθμ. εντολής

μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ, για τις φορολογικές περιόδους 01/10/2019- 31/03/2021, ως εξής :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Α/Α ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ/ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ
ΙΟΥΛΙΟΣ 2020	

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ επέβαλε πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή της ως άνω εκπρόθεσμης δήλωσης Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων και εξέδωσε αντίστοιχα την με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, όσον αφορά την εκπρόθεσμη υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων, επίσης τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 1 περ. α' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. και της παρ. 2 περ. α' του ίδιου νόμου, επιβάλλεται δηλαδή πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών). Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν πρόβαλε κανένα σχετικό ισχυρισμό, συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο εξαιτίας της εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό και:

α) την **ακύρωση** των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ:

-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
-Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

β) την επικύρωση της κάτωθι πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ:

- Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2023

- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.

- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: μηδέν (0,00) ευρώ.
- Η με αριθμόΠράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: εκατό (100,00) ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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.