



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης &

Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α7 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8–10,

Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332246

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Θεσσαλονίκη, 12-02-2024

Αριθμός Απόφασης: 267

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 **13/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή Προσφυγή της με **Α.Φ.Μ.** κατά των ακόλουθων πράξεων επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

α. Με αριθμό/15-09-2023 της φορολογικής περιόδου 01/06/2018 έως 30/06/2018.

β. Με αριθμό/22-09-2023 της φορολογικής περιόδου 01/04/2017 έως 30/06/2017.

γ. Με αριθμό /22-09-2023 της φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018.

δ. Με αριθμό /22-09-2023 της φορολογικής περιόδου 01/07/2017 έως 30/09/2017.

ε. Με αριθμό /22-09-2023 της φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018.

στ. Με αριθμό /22-09-2023 της φορολογικής περιόδου 01/01/2018 έως 31/03/2018.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **13/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.**, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ./**22-09-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2017 έως 30/06/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2023 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2017 έως 30/06/2017, στις 21/09/2023, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/07/2017, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./31-01-2023 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αρ./**22-09-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2023 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018, στις 21/09/2023, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/07/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./31-01-2023 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αρ./**22-09-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2017 έως 30/09/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2023 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/07/2017 έως 30/09/2017, στις 21/09/2023, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/10/2017, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./31-01-2023 εντολής ελέγχου

και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αρ./**22-09-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2023 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, στις 21/09/2023, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/10/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./31-01-2023 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αρ./**22-09-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/01/2018 έως 31/03/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2023 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 έως 31/03/2018, στις 21/09/2023, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 30/04/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ./31-01-2023 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58^Α του Κ.Φ.Δ..

Με την με αριθμό/**15-09-2023** 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, πρόστιμο ποσού **100,00€** διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τον με αριθμό/14-09-2023 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψης υπηρεσιών για την ημερολογιακή περίοδο από 01/06/2018 έως 30/06/2018.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, ισχυριζόμενη ότι λανθασμένα επιβλήθηκαν τα εν λόγω πρόστιμα, καθώς οι εν λόγω δηλώσεις είναι τροποποιητικές και οι αρχικές είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Ως προς την υπ'αρ./15-09-2023 προσβαλλόμενη πράξη

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

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 περιεχόμενο της.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παρ. 5, του **Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας»** (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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 υποκειμένων 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 "EL" 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».

Επειδή, στο άρθρο 2 παρ.1,2&3 της ΠΟΛ1127/2009 ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, στα άρθρα 2 και 5 της Α.1222/28-09-2020 κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4274Β/01-10-2020), με θέμα **«Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών – αποθεμάτων στη διάθεση συγκεκριμένου πελάτη σε άλλο κ-μ (έντυπο Φ4/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020). – Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5/TAXIS, Φ.Π.Α., έκδοση 2020).**», ορίζεται ότι **«Άρθρο 2.**

Χρόνος και τρόπος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων.

1. Ως ημερολογιακή περίοδος για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, σύμφωνα με την παρ. 5.γ. του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν2859/2000), ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας.

2. Η υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται αποκλειστικά με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω του ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος (Ο.Π.Σ.) TAXISnet. Υποχρεωτικά ηλεκτρονικά υποβάλλονται και οι διορθωτικοί ανακεφαλαιωτικοί πίνακες που αφορούν ημερολογιακές περιόδους από 1-1-2010 και εφεξής και εκπρόθεσμοι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες που αφορούν ημερολογιακές περιόδους από 1-1-2011 και εφεξής.

3. Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από την λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά.

Εφόσον την καταληκτική ημερομηνία υποβολής διαπιστώνεται ότι υπάρχει τεχνική αδυναμία του Ο.Π.Σ. TAXISnet για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αυτοί θα υποβάλλονται εμπρόθεσμα σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. μέχρι και την μεθεπόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

4.

Σε περίπτωση τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας, η παραπάνω καταληκτική

ημερομηνία, για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ., μεταφέρεται την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

5. Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες δεν υποβάλλονται για όποια ημερολογιακή περίοδο δεν συντρέχει υποχρέωση συμπλήρωσης των σχετικών πεδίων (τμήματα Β' και Γ' του εντύπου Φ4 και τμήμα Β' του εντύπου Φ5).

Άρθρο 5.

Έναρξη ισχύος – Μεταβατικές διατάξεις – Καταργούμενες διατάξεις.

1. Η απόφαση αυτή ισχύει:

α) για πράξεις που διενεργούνται από 01-10-2020 και εφεξής,
.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) του Κ.Φ.Δ., με τις οποίες κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), ορίζεται ότι

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

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

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, στο κεφαλαίο II παρ. 2 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).».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., από 20/02/1984 έως 27/03/2023 η προσφεύγουσα ασκούσε ως κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια ακτινιδίων, τηρούσε απλογραφικά βιβλία και εντασσόταν στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., πραγματοποιούσε ενδοκοινοτικές συναλλαγές και υπαγόταν στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών ή διορθωτικών ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών συναλλαγών είναι η **26η ημέρα του επόμενου μήνα από την λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά.**

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της υπ'αρ./31-01-2023 εντολής ελέγχου στην προσφεύγουσα και πριν την κοινοποίηση σε αυτήν του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, **εκπρόθεσμα** ο υπ'αριθμ./14-09-2023 ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & λήψης υπηρεσιών για την **ημερολογιακή περίοδο από 01/06/2018 έως 30/06/2018.**

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, η με αριθμό/15-09-2023 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2018, λόγω υποβολής του με αριθμό/15-09-2023 εκπρόθεσμου τροποποιητικού ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & λήψης υπηρεσιών για την ημερολογιακή περίοδο από 01/06/2018 έως 30/06/2018 (φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα),

Επειδή, στον ως άνω εκπρόθεσμο διορθωτικό ανακεφαλαιωτικό πίνακα, υπήρξαν μεταβολές στα ποσά των ενδοκοινοτικών συναλλαγών της προσφεύγουσας, σε σχέση με τα ποσά που είχαν δηλωθεί στον οικείο αρχικό πίνακα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς εκδόθηκε η υπ'αρ./15-09-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Ως προς τις υπ'αρ.&..../22-09-2023 προσβαλλόμενες πράξεις

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, και 4, του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170)... 4.Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.... β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 4 και 6, 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 εισρών 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..... 6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1, της ΠΟΛ.1108/14-04-2014: «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 τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3γ, 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 εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα... 3γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος 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 του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, 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 της παρ. 1, περ. α', του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου». Ενώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,..... **Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα**».

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα: α) την υπ. αριθ./2023 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2017 έως 30/06/2017**, στις **21/09/2023**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **31/07/2017**, β) την υπ. αριθ./2023 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2018 έως 30/06/2018**, στις **21/09/2023**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **31/07/2018**, γ) την υπ. αριθ./2023 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2017 έως 30/09/2017**, στις **21/09/2023**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **31/10/2017**, δ) την υπ. αριθ./2023 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2018 έως 30/09/2018**, στις **21/09/2023**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **31/10/2018** και ε) την υπ. αριθ./2023 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2018 έως 31/03/2018**, στις **21/09/2023**, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις **30/04/2018**.

Επειδή οι ως άνω δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά την κοινοποίηση της υπ. αριθ./31-01-2023 εντολής ελέγχου και από τις εν λόγω δηλώσεις δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για τις αντίστοιχες φορολογικές περιόδους είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα: α) η υπ. αριθ./25-07-2017 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., β) η υπ. αριθ./25-07-2018 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., γ) η υπ. αριθ./30-10-2017 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., δ) η υπ. αριθ./30-10-2018 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. και ε) η υπ. αριθ./26-04-2018 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθούν πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., για την εκπρόθεσμη υποβολή των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α..

Αποφασίζουμε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **13/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **Α.Φ.Μ.** ως εξής:

Την **επικύρωση** της υπ'αρ./15-09-2023 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Την **ακύρωση** των υπ'αρ.&.../22-09-2023 προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας– πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/22-09-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

	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 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/21-09-2023)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό/22-09-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

	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 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 .../21-09-2023)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό/22-09-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

	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 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/21-09-2023)	100,00	<u>0,00</u>
---	--------	-------------

Η με αριθμό/22-09-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

	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 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2018 έως 30/09/2018, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης/21-09-2023)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό/22-09-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

	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 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/21-09-2023)	100,00	<u>0,00</u>

Η με αριθμό/15-09-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης:

	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 την εκπρόθεσμη υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & λήψης υπηρεσιών για την φορολογική περίοδο από 01/06/2018 έως 30/06/2018.(αριθμός δήλωσης/14-09-2023)	100,00	<u>100,00</u>

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.