



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 17-04-2024

Αριθμός Απόφασης: 997



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4 Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., και τον διακριτικό τίτλο “.....”, η οποία έχει έδρα στην, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον, κάτοικο, επί της οδού, κατά της υπ’ αρ. /20-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. για εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ Δεκεμβρίου 2018.

5. Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αρ. /20-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου εκδοθείσα από τη Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 100,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τον με αριθμό /2020 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων & παροχής υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου από 01-12-2018 έως 31-12-2018 στις 03/03/2020, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 54 της παρ. 1 περ. α’ του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του αρ. 54 παρ. 2 περ. α’ του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί το παραπάνω πρόστιμο, που της επιβλήθηκε με την υπ’ αρ. /20-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου, διότι η υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης ΦΠΑ πραγματοποιήθηκε κατόπιν απαίτησης του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., παρόλο που γνώριζε ότι η υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης δε συνάδει με την πρόβλεψη του νόμου. Επιπλέον, προέβη στην ανωτέρω τροποποιητική δήλωση, προκειμένου να τροποποιήσει τον ήδη υποβληθέντα ανακεφαλαιωτικό πίνακα. Τέλος, με την ανωτέρω επιβολή προστίμου παραβιάζεται η αρχή της ίσης μεταχείρισης, καθώς ένας τρίτος δικαιούται να υποβάλει τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ, χωρίς επιβολή προστίμου, εφόσον δεν αφορά υπό έλεγχο φορολογική περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 3§1 του ν. 2859/2000: 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,...

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 19§1,3 του ΚΦΔ: 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 του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, 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, 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.*», 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 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 "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».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 38§1,2,4 του ν. 2859/2000: 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 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων & παροχής υπηρεσιών 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) [...].

4. Η ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων & παροχής υπηρεσιών

υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.[...]

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, σύμφωνα με το άρθρο 54 ΚΦΔ 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 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,

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015: «II Ερμηνεία των άρθρων 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.....

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./29-01-2020 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./03-03-2020 ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων & παροχής υπηρεσιών για την **ημερολογιακή περίοδο από 01/12/2018 έως 31/12/2018**.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, η με αριθμό/20-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) ποσού 100,00 € για το φορολογικό έτος 2018, λόγω υποβολής του με αριθμό/03-03-2020 εκπρόθεσμου τροποποιητικού ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων & παροχής υπηρεσιών για την ημερολογιακή περίοδο από **01/12/2018 έως 31/12/2018** (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./20-11-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./**20-12-2023** ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση της με αρ./**20-11-2023** πράξης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πρόστιμο άρθρου 54 περ. 2α ν. 4987/2022 για την περίοδο από 01-01-2018 έως 31-12-2018:

Η υπ' αριθμ./ 20-11-2023	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Ποσδ προστίμου	100,00	100,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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 με υποχρέωση.