



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 24-04-2024

Αριθμός απόφασης: 1057

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης**

**Πληροφορίες :** Κ. Μαβινίδου

**Ταχ. Δ/ση :** Τακαντζά 8 -10

**Ταχ. Κώδικας :** 54639 – Θεσ/νίκη

**Τηλέφωνο :** 2313332246

**e mail :** ded.thess@aaade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) (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 Α.Α.Δ.Ε. 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 από 29/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.» με ΑΦΜ:....., που εδρεύει στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού ....., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά:

α) της με αρ. ....../05-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022 και

β) της με αρ. ....../05-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 29/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.» με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../05-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής του με αρ. ....../29-11-2023 Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών & λήψεων Υπηρεσιών, φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022 στις 29-11-2023, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου. 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.

Με την υπ' αριθ. ....../05-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. ....../29-11-2023 τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α΄ του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις δυνάμει 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 αριθμό ....../07-11-2023 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης και πριν από την κοινοποίηση του σημειώματος

διαπιστώσεων και των προσωρινών πράξεων. Ακολούθως, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, ισχυριζόμενη ότι είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα οι αρχικές δηλώσεις τόσο του ΦΠΑ όσο και του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών και καμία μεταβολή στο φόρο δεν προέκυψε από τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν την 29-11-2023. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την ΠΟΛ 1119/2018 (σελίδα 16 παρ.5).

Ως προς την με αριθμό ...../05-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ

**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 5 του άρθρου 36, του Ν 2859/2000 (ΚΦΠΑ), 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».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ1127/2009 και το με αρ.πρωτ. 1091531/7453/1653/Δ0014 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, κατ' εξουσιοδότηση του ανωτέρω νόμου, ορίζεται ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Ως χρόνος υποβολής του ορίζεται η 26<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα από τον ημερολογιακό μήνα στον οποίο αφορά ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας.

**Επειδή**, στα άρθρα 2 και 5 της **A.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. (N2859/2000), 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**, στο **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** στην ΠΟΛ. 1252/20.11.2015, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), αναφέρεται μεταξύ άλλων στην ενότητα «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. ....../07-11-2023 εντολής ελέγχου και πριν την κοινοποίηση σε αυτήν του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η προσφεύγουσα υπέβαλε τον με αριθμό ..... διορθωτικό ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψεων υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/10/2022 – 31/10/2022 εκπρόθεσμα, ήτοι στις 29/11/2023.

**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.

**Επειδή** από τις διατάξεις του νόμου δεν προκύπτει ότι για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση που υποβληθεί εμπρόθεσμα η αρχική δήλωση και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή** περαιτέρω, η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣΤΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Ως προς την με αριθμό ...../05-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ

**Επειδή**, στο Ν.2859/2000 (κώδικας Φ.Π.Α.), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22 του Ν.4321/2015 και ισχύει από 1/1/2015, ορίζεται : «**Άρθρο 38 “Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις”** 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 Φ.Π.Α. 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**, στην ΠΟΛ 1108 (ΦΕΚ Β 937 15.4.2014) της Γ.Γ.Δ.Ε., ορίζεται ότι :  
«Άρθρο 1

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.

#### Άρθρο 2

Χρόνος καταβολής του φόρου. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης. Στην περίπτωση εμπρόθεσμης περιοδικής δήλωσης που επιλέγεται η καταβολή του φόρου σε δόσεις, το ποσό της πρώτης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα υποβολής της δήλωσης και το ποσό της δεύτερης δόσης μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου των έκτακτων περιοδικών δηλώσεων λήγει την καταληκτική προθεσμία υποβολής των δηλώσεων αυτών».

**Επειδή**, στο άρθρο 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), όπως τροποποιήθηκε με τα άρθρα 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018, 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.

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 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.....».

**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.4987/2022 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 εταιρεία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 19 του Ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018, υπέβαλε την υπό κρίση τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α., κατόπιν κοινοποίησης της με αριθμό 1544/07-11-2023 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης και πριν από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και των προσωρινών πράξεων.

**Επειδή** στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .... τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022, στις 29/11/2023, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 30/11/2022. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί **εμπρόθεσμα** η υπ. αριθ. ..../25-11-2022 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. και βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., για την εκπρόθεσμη υποβολή της ανωτέρω τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ι.Κ.Ε.**» με ΑΦΜ:..... και ειδικότερα:

1) την επικύρωση της με αριθμό ...../05-12-2023 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και

2) την ακύρωση της με αριθμό ...../05-12-2023 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση :**

1) Η με αρ. ....../05-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης.

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ         | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|---------------|-----------------------------|
| Ποσό καταλογισμού | 100,00 €      | 100,00 €                    |

2) Η με αρ. ....../05-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10/2022 - 31/10/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης.

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ         | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|---------------|-----------------------------|
| Ποσό καταλογισμού | 100,00 €      | 0,00 €                      |

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

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

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.