



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01-07-2024
Αριθμός απόφασης: 1986

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348..
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58)

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14-03-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/14-3-2024 ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2024 πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, β) της υπ' αριθμ. /2024 πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14-03-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/14-3-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών την, 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:

Α. Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, για το φορολογικό έτος 2023 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/2024 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2023 έως 30/06/2023, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 38 του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.

Β. Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, για το φορολογικό έτος 2023 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, και συγκεκριμένα του με αριθμό/2024 ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών φορολογικής περιόδου 01/06/2023 – 30/06/2023, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1 και 5 του άρθρου 36 του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας ισχυριζόμενος ότι εκ παραδρομής, έπειτα από την διαδικασία ελέγχου δεν απεστάλη ορθά ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας του Ιουνίου 2023 με συνέπεια να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση, τόσο του ανακεφαλαιωτικού πίνακα Ιουνίου 2023 όσο και της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ Β' τριμήνου 2023.

Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου.

Ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, την με αριθμό/2024 τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2023 έως 30/06/2023, βάσει διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5). Η δήλωση αυτή υποβλήθηκε μετά την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα της με αριθμ./30.01.2024 Εντολής Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας φορολογικών φορολογικής περιόδου 01/01/2022 – 31/12/2023.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης Πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, ισχυριζόμενος ότι εφόσον η αρχική δήλωση Φ.Π.Α. υπεβλήθηκε εμπρόθεσμα, η εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση με πιστωτικό υπόλοιπο ή μηδενικό υπόλοιπο για την ίδια περίοδο, που υποβάλλεται με τις διατάξεις

του ν. 4512/2018 δεν επιφέρει πρόστιμο για τον φορολογούμενο, αφού από τις διατάξεις αυτές προκύπτει ότι για την επιβολή προστίμου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, οι οποίες όμως δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου.

Με την επίμαχη τροποποιητική δήλωση προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο (ποσό για έκπτωση 3.293,98€) και η αντίστοιχη αρχική δήλωση υπεβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) και παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στον φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

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

4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν από 17/01/2018 έως 03/11/2022 [κατάργησή του Ν.4174/2013 κατά την 04/11/2022 δυνάμει των διατάξεων του άρθρ. 71 παρ. 4 και του άρθρου δεύτερου του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ206Α/04-11-2022)]

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στην 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 την 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.».

Επειδή, στο κεφάλαιο 1 παρ. 1.1. περ. α), περ. β) και περ. δ) της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του Ν.4509/2017 (ΦΕΚ201Α) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Κ.Φ.Δ., ΦΕΚ170Α).», αναφέρεται ότι: «Με

την παρούσα παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των εν θέματι διατάξεων του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με την υποβολή δηλώσεων.

ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.

1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 01/01/2014 (01/01/2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά 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 από την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4512/2018, ήτοι από 17/01/2018 και μετά.

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

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

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

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

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

«3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή

συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 του ΚΦΔ,

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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

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

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

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

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

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από

1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α) της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 54).

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

.....

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

.....»

Επειδή, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2023 έως 30/06/2023, ως η τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα Ιουλίου 2023 που ακολουθούσε τις λήξης της, ήταν η 31/07/2023 ημέρα Δευτέρα.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλει, μέσω διαδικτύου την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-07-2023, εμπρόθεσμη αρχική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2023 έως 30/06/2023.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας είχε εκδοθεί, για τον προσφεύγοντα, η με αριθμό/30.01.2024 Εντολής Ελέγχου Φ.Π.Α. για τη περίοδο 01/01/2021 – 31/12/2023, η οποία του κοινοποιήθηκε νομίμως.

Επειδή, μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., από τον προσφεύγοντα υποβλήθηκε, μέσω διαδικτύου, η με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/16-02-2024 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2023 έως 30/06/2023, από την οποία προέκυψε ποσό για έκπτωση 3.293,98€.

Επειδή, στη συνέχεια, από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, εκδόθηκε η με αριθμ./2024 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2023, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος του, πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμ./2024 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2023 – 30/06/2023, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του ΚΦΔ που επέσυρε το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπονταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

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

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός και η με αριθμ./2024 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, για το φορολογικό έτος 2023, πρέπει να ακυρωθεί.

Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 18 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) ορίζεται ότι: *«1.Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.*

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή. 2.Ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο» του Κώδικα Φ.Π.Α.(Ν. 2859/2000) ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ΚΦΔ.... 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:..... 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 Α.1222/2020 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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).» αναφέρεται 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 ΦΠΑ (κ.ν. 2859/2000), ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας.

2. Η υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται αποκλειστικά με τη 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 τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1252/2015, δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, άρθρα 53-62) σχετικά με τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, και αναφορικά με τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, διευκρινίζονται τα εξής: «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, στην υπό κρίση περίπτωση, όπως διαπιστώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, ο προσφεύγων, υπέβαλε εκπρόθεσμα δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, και συγκεκριμένα τον με αρ. /16-02-2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψεων υπηρεσιών φορολογικής περιόδου 01/06/2023 έως 30/06/2023, στον οποίο συμπεριέλαβε: α) ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, ύψους 16.000,00€, με στοιχεία προμηθευτή(Κράτος- μέλος, Ιταλία) και β) ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, ύψους 300,00€, με στοιχεία προμηθευτή 200001030 (Κράτος- μέλος, Βουλγαρία).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε τον ισχυρισμό του ότι, εκ παραδρομής, έπειτα από την διαδικασία ελέγχου, δεν απεστάλη ορθά ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας του Ιουνίου 2023.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο για την εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή του με αρ. /16-02-2024 ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών, φορολογικής περιόδου 01/06/2023 έως 30/06/2023, καθώς υφίστατο αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση. Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 14-03-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου /14-3-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και:

Α) την ακύρωση της υπ' αριθμ. /2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, για το φορολογικό έτος 2023 και

Β) την επικύρωση της υπ' αριθμ. /2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, για το φορολογικό έτος 2023.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογικό έτος 2023

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Υπ' αριθ. /2024 Πράξη Προστίμου του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του ΚΦΔ για υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2023 έως 30/06/2023, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (αριθμός δήλωσης /2024)	100,00	0,00

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
--	----------------------------	------------------------------------

Υπ' αριθ....../2024 Πράξη Προστίμου του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του ΚΦΔ για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (υπ' αριθμ./2024 ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών φορολογικής περιόδου 01/06/2023 – 30/06/2023)	100,00	100,00
---	--------	--------

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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.