



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 11/07/2024

Αριθμός απόφασης: 1697

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.
- 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 **19-03-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.... **Ο.Ε.**» με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων, με παροχή υπηρεσιών περιποίησης πελατών» και με έδρα στην, επί της οδού, Τ.Κ., των με αριθμ. .../05-02-2024, .../05-02-2024, .../06-02-2025 .../06-02-2024, .../06-02-2024, .../06-02-2024, .../06-02-2024 .../06-03-2024,

..../06-03-2024 &/06-02-2024 πράξεων επιβολής προστίμων του άρ.54 του ν.4987/2022 φορολογικών ετών 2022 & 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Την υπ'αρίθμ. 22-03-2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

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

Επί της από **19-03-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.... **Ο.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 με αρ./05-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 23/01/2024 την με αρ. τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. 2^{ου} τριμήνου 2023, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ'αρίθμ. .../08-11-2023 εντολής ελέγχου.
- Με την με αρ. .../05-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 23/01/2024 την με αρ. ... τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. 3^{ου} τριμήνου 2023, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ'αρίθμ. .../08-11-2023 εντολής ελέγχου.
- Με την με αρ. .../06-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 31/01/2024 την με αρ. ... τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. 3^{ου} τριμήνου 2023, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ'αρίθμ. .../08-11-2023 εντολής ελέγχου.
- Με την με αρ. .../06-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19/01/2024 τον με αρ. πίνακα ενδοκοινοτικών αποκλήσεων αγαθών και λήψεως υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 01-09-2023 έως 30-09-2023, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν 2859/2000.

- Με την με αρ. .../06-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19/01/2024 τον με αρ. ... πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεως υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 01-05-2023 έως 31-05-2023, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν 2859/2000.
- Με την με αρ. .../06-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19/01/2024 τον με αρ. ... πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεως υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 01-07-2023 έως 31-07-2023, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν 2859/2000.
- Με την με αρ. .../06-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19/01/2024 τον με αρ. ... πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεως υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 01-08-2023 έως 31-08-2023, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν 2859/2000.
- Με την με αρ. .../06-03-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 06/02/2024 την με αρ. ... τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. 2^{ου} τριμήνου 2022, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ'αρίθμ. .../08-11-2023 εντολής ελέγχου.
- Με την με αρ. .../06-03-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 06/02/2024 την με αρ. ... τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. 2^{ου} τριμήνου 2023, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ'αρίθμ. .../08-11-2023 εντολής ελέγχου.
- Με την με αρ. .../06-03-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 07/02/2024 την με αρ. ... τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. 3^{ου} τριμήνου 2023, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ'αρίθμ./08-11-2023 εντολής ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμων, ισχυριζόμενη ότι οι αρχικές δηλώσεις είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Σε όλες τις τροποποιητικές δηλώσεις δεν έχει αλλάξει το αποτέλεσμα που παρέμεινε το ίδιο, αλλά έγιναν μόνο εσωτερικές αλλαγές ποσών σε ορισμένους κωδικούς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 4 & 5 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....** 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2, 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, στην ΠΟΛ 1108 (ΦΕΚ Β 937 15.4.2014) της Γ.Γ.Δ.Ε., ορίζεται ότι : «Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. 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 3 Αφετηρία για την επιβολή του προστίμου και τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρο. 1. Ως αφετηρία για το χρόνο επιβολής του προστίμου στην περίπτωση της εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής περιοδικής δήλωσης, πιστωτικής ή μηδενικής βάσει των διατάξεων της [παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997](#) (ΦΕΚ 179/Α΄/11.9.1997) για φορολογικές περιόδους που λήγουν έως και 31.12.2013 σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 66 παρ. 19 του Ν. 4174/2013](#) , καθώς και χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής για φορολογικές περιόδους από 1.1.2014 σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της [παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας \(Ν. 4174/2013\)](#) , όπως ισχύουν, λαμβάνεται η επόμενη ημέρα της καταληκτικής προθεσμίας για την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση Α 1222/2020 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)» και ειδικότερα στο άρθρο 2 αυτής 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 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.

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. Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες δύναται να υποβληθούν σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σε δύο (2) αντίγραφα πέραν της αναφερόμενης στο τελευταίο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου περίπτωσης τεχνικής αδυναμίας και στις παρακάτω περιπτώσεις από:

- i. Τις επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται, μετατρέπονται, συγχωνεύονται, διασπώνται ή απορροφώνται.
- ii. Τους κληρονόμους και για λογαριασμό του θανόντος.

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).».

Επειδή, σύμφωνα με το άρ.19 του ν.4987/2022 – Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, όπως τροποποιήθηκε με το άρ.397 του ν.4512/2018 και ισχύει, 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. 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.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

Επειδή στο άρθρο 54 του ν.4987/2022, ορίζεται :

«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, 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 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,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

[...]

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.

Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται ότι

«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')

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή ([άρθρο 54 παρ. 1](#) περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ([άρθρο 54 παρ. 1](#) περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακόσιων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της [παρ. 1](#) σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της [παρ. 2 του άρθρου 54](#)). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων. 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).

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).».

Επειδή σε ότι αφορά τις τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα, προκύπτουν τα ακόλουθα :

1. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .../2024 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2023 - 30/06/2023**, στις 23/01/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 31/07/2023. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ. αριθ./31-07-2023 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ. .../2024 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2023 - 30/06/2023**.
2. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .../2024 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2023 - 30/09/2023**, στις 23/01/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 31/10/2023. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ. αριθ./31-10-2023 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ./2024 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2023 - 30/09/2023**.
3. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .../2024 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2023 - 30/09/2023**, στις 31/01/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 31/10/2023. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ. αριθ./31-10-2023 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ./2024 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2023 - 30/09/2023**.
4. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .../2024 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2022 - 30/06/2022**, στις 06/02/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 29/07/2022. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ. αριθ. .../29-07-2022 αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ./2024 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2022 - 30/06/2022**.
5. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ./2024 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2023 - 30/06/2023**, στις 06/02/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής

ήταν μέχρι τις 31/10/2023. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ. αριθ./**31-07-2023** αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ./**2024** περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2023 - 30/06/2023**.

6. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ. αριθ. .../**2024** περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2023 - 30/09/2023**, στις 07/02/2024, καθώς η προθεσμία υποβολής ήταν μέχρι τις 31/10/2023. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε ποσό για καταβολή, ενώ για την ίδια φορολογική περίοδο είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπ. αριθ. .../**31-10-2023** αρχική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων δεν έπρεπε να εκδοθεί πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, για την εκπρόθεσμη υποβολή της αριθ. .../**2024** περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/07/2023 - 30/09/2023**.

Επειδή περαιτέρω, η υποβολή δήλωσης μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου και μέχρι την έκδοση προσωρινών πράξεων συνεπάγεται την επιβολή των προστίμων του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. μόνο εάν προκύπτει φόρος προς καταβολή. Ωστόσο, όπως ρητά ορίζεται στο προτελευταίο εδάφιο της παρ.2 του άρ.54 του ν.4987/2022 δεν επιβάλλονται πρόστιμα στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. εφόσον οι αρχικές δηλώσεις υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα.

Επειδή, σε ότι αφορά τις υπ'αριθμ. ..., ..., ... & .../**2024** προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα:

1.Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την 19-01-2024, τον με αριθμό καταχώρησης ... ανακεφαλαιωτικό πίνακα φορολογικής περιόδου 01-05-2023 έως 31-05-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία, η οποία έληγε την 26-06-2023. Με τον ως άνω πίνακα δηλώθηκε μια συναλλαγή ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψης υπηρεσιών από επιχείρηση της Ολλανδίας με ΑΦΜ:....., συνολικής αξίας 3.038,21€.

2.Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την 19-01-2024, τον με αριθμό καταχώρησης ... ανακεφαλαιωτικό πίνακα φορολογικής περιόδου 01-09-2023 έως 30-09-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία, η οποία έληγε την 26-10-2023. Με τον ως άνω πίνακα δηλώθηκαν δύο συναλλαγές ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψης υπηρεσιών από επιχειρήσεις της Κύπρου με ΑΦΜ:... &, συνολικής αξίας 482,00€ & 440,00€ αντίστοιχα.

3.Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την 19-01-2024, τον με αριθμό καταχώρησης ανακεφαλαιωτικό πίνακα φορολογικής περιόδου 01-07-2023 έως 31-07-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία, η οποία έληγε την 28-08-2023. Με τον ως άνω πίνακα δηλώθηκε μία συναλλαγή

ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψης υπηρεσιών από επιχείρηση της Ολλανδίας με ΑΦΜ:....., συνολικής αξίας 404,92€.

4.Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την 19-01-2024, τον με αριθμό καταχώρησης ανακεφαλαιωτικό πίνακα φορολογικής περιόδου 01-08-2023 έως 31-08-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία, η οποία έληγε την 26-09-2023. Με τον ως άνω πίνακα δηλώθηκαν δύο συναλλαγές ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψης υπηρεσιών από επιχειρήσεις της Κύπρου με ΑΦΜ:.... & της Ολλανδίας με ΑΦΜ:, συνολικής αξίας 27,00€ & 44.513,47€ αντίστοιχα.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **19/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.... **Ο.Ε**» με **ΑΦΜ** και

Α) την **ακύρωση** των υπ'αριθμ. .../05-02-2024, .../05-02-2024, .../06-02-2024, .../06-03-2024, .../06-03-2024, & .../06-03-2024 πράξεων επιβολής προστίμων του άρ.54 του ν.4987/2022 και

Β) την **επικύρωση** των υπ'αριθμ. .../06-02-2024, .../06-02-2024,/06-02-2024 &/06-02-2024 πράξεων επιβολής προστίμων του άρ. 54 του ν.4987/2022

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

1)Υπ' αριθμ. .../05-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

2)Υπ' αριθμ. .../05-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

3)Υπ' αριθμ. .../06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

4)Υπ' αριθμ. .../06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

5)Υπ' αριθμ. .../06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

6)Υπ' αριθμ. .../06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

7)Υπ' αριθμ. .../06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

8)Υπ' αριθμ. .../06-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

9)Υπ' αριθμ. .../06-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

10)Υπ' αριθμ. .../06-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.