



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/09/2024

Αριθμός Απόφασης: 2447

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στα, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ. /2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση διαπίστωσης παράβασης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/05/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 22/03/2024, του υπ' αριθ./2024 ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών, φορολογικής περιόδου 01/02/2023-28/02/2023, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του ν.2859/2000 (ΦΠΑ).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι δεν υπήρχε υποχρέωση υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα για το διάστημα 01/02/2023-28/02/2023, αλλά λόγω τεχνικού προβλήματος η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε λανθασμένα αντί της ορθής υποβολής δήλωσης για την περίοδο 01/02/2024-29/02/2024, η οποία και έγινε αμέσως μετά, με την υποβολή του υπ' αριθ./2024 ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών. Άλλωστε, όπως ισχυρίζεται, για το διάστημα 01/02/2023-28/02/2023 δεν υπάρχει παραστατικό ενδοκοινοτικής συναλλαγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο» του ν. 2859/2000, 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, [...] 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.

[...].

5.β. Ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, που λαμβάνει υπηρεσίες από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για τις οποίες ο τόπος είναι το εσω-τερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στον φόρο, υποχρεούται για τις εν λόγω υπηρεσίες που λαμβάνει:

α) να χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «ΕΛ» πριν από αυτόν, β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο στο εσωτερικό της χώρας.

5.γ. Οι πράξεις που αναφέρονται στις παραγράφους 5, 5.α και 5.β καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας ο φόρος

καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18 και στην περίπτωση μείωσης της φορολογητέας αξίας μετά την πραγματοποίηση της πράξης, την ημερολογιακή περίοδο που πραγματοποιείται η μείωση.

[...]

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται: α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων, β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στις περ. α) και στ), καθώς και κάθε σχετικό θέμα της περ. ζ) της παρ. 4. γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 5, καθώς και των παραγράφων 5α και 5β, [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» 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 εισροών 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.».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 2 της Α.1122/28-09-2020 «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.

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.

[...]

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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν. 4987/2022, 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 υποχρέωση καταβολής φόρου, [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1, [...].».

Επειδή, στις διατάξεις της ΠΟΛ 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», αναφέρεται 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. [...] Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε τις παρακάτω δηλώσεις:

- Εκπροθέσμως στις 22/03/2024 τον υπ' αριθ. /2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών, περιόδου 01/02/2023-28/02/2023 στον οποίο δηλώθηκε μια συναλλαγή ενδοκοινοτικής λήψης υπηρεσιών από τη γερμανική εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, ποσού 67,65€.
- Εμπροθέσμως στις 22/03/2024 τον υπ' αριθ. /2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών, περιόδου 01/02/2024-28/02/2024 στον οποίο δηλώθηκε η ίδια ως άνω συναλλαγή ενδοκοινοτικής λήψης υπηρεσιών από τη γερμανική εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, ποσού 67,65€.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκόμισε:

- Τον υπ' αριθ./06-02-2024 λογαριασμό εξόδων (statement) της γερμανικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ/VAT No, συνολικής αξίας 67,65€, προς την προσφεύγουσα εταιρεία.
- Τον υπ' αριθ. αρ./2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών, περιόδου 01/02/2023- 28/02/2023 με τον οποίο δηλώθηκε η συναλλαγή ενδοκοινοτικής λήψης υπηρεσιών με τη γερμανική εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, ποσού 67,65€.
- Τον υπ' αριθ. αρ./2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών, περιόδου 01/02/2024- 29/02/2024 με τον οποίο δηλώθηκε εκ νέου η συναλλαγή ενδοκοινοτικής λήψης υπηρεσιών με τη γερμανική εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, ποσού 67,65€.

Επειδή, από το πλέγμα των αναφερθεισών διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, αλλά και από την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη συνάγεται, ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν στοιχειοθετείται η παράβαση του άρθρου 54 του ν.4987/2022 περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα. Ειδικότερα, ο υπ' αριθ./2024 ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών περιόδου 01/02/2023- 28/02/2023, συνεπεία του οποίου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 100,00€ με την υπ' αριθ./2024 πράξη επιβολής προστίμου, υποβλήθηκε χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής), ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας θα πρέπει να γίνουν αποδεκτοί και το προσβαλλόμενο πρόστιμο να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2023

Υπ' αριθ./2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022.

- Ποσό καταλογισμού: 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.