



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 07-02-2025

Αριθμός απόφασης: 203

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.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' 58/19-04-2024), 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, κατά των: α)/2024 και/2024, πράξεων επιβολής προστίμου του αρ. 53§1 του ν. 5104/2024, και β) της υπ' αριθμ. /2024 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54§2 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις ως άνω πράξεις της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, 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 με αρ. /06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /03-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/04/2018 – 30/06/2018, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 53 του ν. 5104/2024.

Με την με αρ. /06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /03-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/03/2018.

Με την με αρ. /06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /04-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/04/2019 – 30/06/2019.

Με την με αρ./06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ./04-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018 - 30/09/2018.

Με την με αρ./06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **3.094.09€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ./04-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2019 - 30/09/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 23 παρ. 3 περ. γ' του ν. 5104/2024 που επισύρει τις κυρώσεις του αρ 54§2 του ίδιου νόμου.

Με την με αρ./06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ./04-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/03/2019.

Με την με αρ./06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ./04-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2018 - 31/12/2018.

Με την με αρ./06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ./04-09-2024 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2019 - 31/12/2019.

Με την με αρ./06-09-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τον αριθμ./03-09-2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & λήψης υπηρεσιών φορολογικής περιόδου 01/03/2018 - 31/03/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ 36 και 38 του Ν. 2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του αρ. 53 του ν. 5104/2024.

Για την προσφεύγουσα εκδόθηκε η με αρ./09-08-2022 εντολή ελέγχου για διενέργεια μερικού ελέγχου ΦΠΑ για την περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 και η με αρ./16-05-2024 εντολή ελέγχου για διενέργεια μερικού ελέγχου ΦΠΑ για την περίοδο 01-01-2019 έως 31-12-2019. Στην προσφεύγουσα στάλθηκαν οι με αρ. πρωτ./23-08-2022 και/27-05-2024 γνωστοποιήσεις δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων, προκειμένου η προσφεύγουσα να ενημερωθεί ότι έχει τη δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων αρχικών ή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων.

Στη συνέχεια και μετά την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου, η προσφεύγουσα κατέθεσε εκπρόθεσμα στις 03-09-2024 και 04-09-2024 πέραν της προθεσμίας που ορίζεται στο άρθρο 38 του ν. 2859/2000 ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου τις επίμαχες τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, ήτοι τις αρ./2024 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ 4^{ου} τριμήνου του 2019,/2024 4^{ου} τριμήνου του 2018,/2024 1^{ου} τριμήνου του 2019,/2024 3^{ου} τριμήνου του 2018,/2024 2^{ου} τριμήνου του 2019,/2024 1^{ου} τριμήνου του 2018 και/2024 2^{ου} τριμήνου του 2018. Από τις ανωτέρω τροποποιητικές δηλώσεις δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Αντιθέτως για την εκπρόθεσμη δήλωση/04-09-2024 3^{ου} τριμήνου 2019 βεβαιώθηκε φόρος 6.188,18€. Η προσφεύγουσα επίσης υπέβαλε εκπρόθεσμα τον με αρ./03-09-2024 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου από 01-03-2018 - 31/12/2018 στις 03/09/2024. Η υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων μετά τη νόμιμη προθεσμία και μετά την κοινοποίηση των αρ./09-08-2022 και/16-05-2024 επέφερε την επιβολή των ανωτέρω προστίμων.

Τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν και προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αφορούν τις παρακάτω δηλώσεις:

Αρ. δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Είδος δήλωσης	Φορολογική περίοδος	Ημερομηνία υποβολής δήλωσης	Χρεωστικό ποσό (Ποσό επιστροφής-έκπτωσης)
.....	2024	Τροπ.	01/10/2019-31/12/2019	04-09-2024	(5.424,82)
.....	2024	Τροπ.	01/10/2018-31/12/2018	04-09-2024	(27.690,75)
.....	2024	Τροπ.	01/01/2019-	04-09-2024	(14.674,99)

			31/03/2019		
.....	2024	Τροπ.	01/07/2019- 30/09/2019	04-09-2024	6.188,18
.....	2024	Τροπ.	01/07/2018- 30/09/2018	04-09-2024	(20.301,32)
.....	2024	Τροπ.	01/04/2019- 30/06/2019	04-09-2024	(3.709,77)
.....	2024	Τροπ.	01/01/2018- 31/03/2018	03-09-2024	(8.677,40)
.....	2024	Τροπ.	01/04/2018- 30/06/2018	03-09-2024	(16.007,95)
Αρ. ανακεφ. πίνακα	Έτος Δήλωσης	Είδος δήλωσης	Διαχειριστική περίοδος	Ημερομηνία υποβολής δήλωσης	Ποσό αποκτήσεων
.....	2024	Πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών	01/03/2018- 31/03/2018	03-09-2024	490,00€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να ακυρωθούν ολικά οι ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Τα πρόστιμα επιβλήθηκαν άδικα, διότι σύμφωνα με το αρ. 53§1 του ΚΦΔ δεν προβλέπεται η επιβολή προστίμου στις περιπτώσεις υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ, όσο και στην περίπτωση της κατόπιν ελέγχου μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 23§1,3 του Ν. 5104/2024: 1. 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 μέσα στην προθεσμία 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 έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την

κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, 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 έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την τελευταία 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 μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και συνυπολογίζεται το σύνολο των προστίμων που έχουν επιβληθεί για τις ήδη υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 36§1 του ν. 2859/2000: Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).

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 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.

2α. Οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. κάθε εξάμηνο.

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και μεταφέρει εκτός της χώρας την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται κατά το χρόνο της διακοπής να υποβάλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις ΦΠΑ και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο. Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία πρόσθετη εγγύηση.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1108/2014: «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.».

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, στο άρθρο 2 παρ.1,2&3 της ΠΟΛ 1127/2009 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 αρ. 53§1,7 του Ν. 5104/2024: 1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του [Κώδικα Φ.Π.Α.](#) (ν. [2859/2000](#), Α' 248),2.

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα,

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 54§1,2 του ΚΦΔ : «1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

2. Ειδικά για ανακριβείς δηλώσεις Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 ή του άρθρου 47α του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. [2859/2000](#), Α' 248) ή δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς».

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')*

[...] 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./09-08-2022 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./**03-09-2024** ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & παροχής υπηρεσιών για την **ημερολογιακή περίοδο από 01/03/2018 έως 31/03/2018.**

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, η με αριθμό/**06-09-2024** πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 53 Κ.Φ.Δ.) ποσού 100,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής του με αριθμό/**03-09-2024** τροποποιητικού ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων & παροχής υπηρεσιών για την ημερολογιακή περίοδο από **01/03/2018 έως 31/03/2018** (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, συνεπώς ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο της εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων..

Επειδή με τις ως άνω τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που υποβλήθηκαν από τη προσφεύγουσα προκύπτουν τα ακόλουθα:

Επειδή αναφορικά με την υπ αριθμ./04-09-2024 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2019-30/09/2019 που υπέβαλε ο προσφεύγων κατόπιν κοινοποίησης της με αρ./16-05-2024 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και από την οποία προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή 6.188,18€, τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του αρ. 23 παρ. 3 περ. γ' του ΚΦΔ (υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) και ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο του αρ. 54§2 του ίδιου νόμου.

Επειδή ωστόσο οι αρχικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για την επίμαχη περίοδο 01/01/2018-31/12/2019 υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα όπως αναλυτικά παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα:

Αρ. δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Διαχειριστική περίοδος	Ημερομηνία υποβολής δήλωσης
.....	2018	01/01/2018-31/03/2018	23-04-2018
.....	2018	01/04/2018-30/06/2018	30/07/201 8
.....	2018	01/07/2018-30/09/2018	26/10/201 8
....	2019	01/10/2018-31/12/2018	25/01/201 9
.....	2019	01/01/2019-31/03/2019	24-04-2019
.....	2019	01/04/2019-30/06/2019	29-07-2019
.....	2019	01/07/2019-30/09/2019	23-10-2019
.....	2020	01/10/2019-31/12/2019	28-01-2020

και συνεπώς βάσει του αρ. 53§7 το πρόστιμο δεν επιβάλλεται για όσες εκ των εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων είναι πιστωτικές, ήτοι για όλες τις επίμαχες δηλώσεις, πλην της υπ αριθμ./04-09-2024 εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης με χρεωστικό ποσό 6.188,18€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου /10-10-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και α) την επικύρωση των υπ' αριθμ./2024 και/2024 προσβαλλόμενων πράξεων και β) την ακύρωση των, και/06-09-2024 πράξεων επιβολής προστίμου ως κάτωθι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση για τον προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Αριθμός πράξης επιβολής προστίμου	Ποσό προστίμου βάσει πράξης της Δ.Ο.Υ. (€)	Βάσει απόφασης ΔΕΔ (€)
.../2024	100,00	0,00
.../2024	100,00	0,00
.../2024	100,00	0,00
.../2024	100,00	0,00
.../2024	3.094,09	3.094,09
.../2024	100,00	0,00
.../2024	100,00	0,00
.../2024	100,00	0,00
.../2024	100,00	100,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.