



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/6/2023

Αριθμός απόφασης: 662

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604533

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014)
 - δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του - Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης 3-3-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., ΤΚ,,ΑΤΤΙΚΗΣ κατά των υπ' αριθ. και/3-2-2023 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 3-3-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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:

Ο προσφεύγων, υπέβαλλε την υπ' αριθ./03-02-2023 δήλωση Φ.Π.Α. 3ου τριμήνου έτους 2021 και την υπ' αριθ. /02-02-2023 δήλωση Φ.Π.Α. 2ου τριμήνου 2022, με την ιδιότητά του ως επιτηδευματίας παρέχων υπηρεσίες, ύστερα από την λήψη των με αριθ...../25-8-2021 και/30-6-2022 Τ.Π.Υ από επιχείρηση εγκατεστημένη σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και συγκεκριμένα της

Ειδικότερα, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ διαπιστώθηκε, ότι α) υπεβλήθη εκπρόθεσμα η με αριθμό/2023 έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. στις 03/02/2023 καθώς η νόμιμη προθεσμία υποβολής για το υπ' αρ. ΤΠΥ/25-08-2021 έληξε στις 29/10/2021 και β) υπεβλήθη εκπρόθεσμα η με αριθμό/2023 έκτακτη δήλωση ΦΠΑ στις 02/02/2023, καθώς η νόμιμη προθεσμία υποβολής για το υπ' αρ. ΤΠΥ/30-06-2022 έληξε στις 29/07/2022.

Οι ως άνω παραλείψεις συνιστούν παράβαση των διατάξεων 36 και 38 του Ν. 2859/2000 και με τις οριστικές πράξεις προστίμου/3-2-2023 για τη φορολογική περίοδο 3^{ου} τριμήνου έτους 2021 και/3-2-2023 για τη φορολογική περίοδο 2^{ου} τριμήνου έτους 2022 επιβλήθηκε πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1 και 2 περ. γ του ΚΦΔ, διακόσια πενήντα (250) ευρώ αντίστοιχα, καθόσον ο προσφεύγων είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος του ν.4308/2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ως λόγο την έλλειψη των κατάλληλων γνώσεων επι του θέματος και ότι δεν υπήρχε σκοπιμότητα για αποφυγή καταβολής του ποσού.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν.2859/2000,ορίζεται ότι:

1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται:

α) στο εσωτερικό της χώρας,
.....

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 14 του ν.2859/2000,ορίζεται ότι:

α) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν.2859/2000,ορίζεται ότι:

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14,

β) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών,

γ) 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, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,

.....
Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν.2859/2000,ορίζεται ότι:

.....
6. Ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 υποχρεούνται:

- α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν ΑΦΜ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10 και 11 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013),
- β) να υποβάλλουν δήλωση μεταβολών, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013). Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11,
- γ) να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38,
- δ) να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών,
- ε) να υποβάλλουν τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 5 και τη δήλωση που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση β' αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 38 του ν.2859/2000,ορίζεται ότι:

.....
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.

.....
8. Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ μόνο για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν τις ως άνω φορολογητέες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με το εγχειρίδιο ερωτήσεων -απαντήσεων για φορολογικά θέματα της ΑΑΔΕ ΜΑΙΟΣ 2023, θέματα ΦΠΑ, διευκρινίζονται τα εξής:

1. Υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α.

Οι υπόχρεοι που πραγματοποιούν αποκλειστικά απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος και τα μη υποκείμενα στον φόρο νομικά πρόσωπα έχουν υποχρέωση υποβολής «έκτακτης» δήλωσης Φ.Π.Α. μόνο για τις φορολογικές περιόδους που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή λήψεις αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες είναι οι ίδιοι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου

(σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13, 14 και 35 του Κώδικα Φ.Π.Α.), μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορούν οι ανωτέρω πράξεις.

4. Κυρώσεις στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. αφετηρία για τον χρόνο επιβολής των κυρώσεων λαμβάνεται η επόμενη ημέρα της καταληκτικής προθεσμίας για την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

α) Για φορολογικές περιόδους που έληξαν έως και 31.12.2013:

β) Για φορολογικές περιόδους που λήγουν από 1.1.2014 και μετά:

αα)

ββ) Στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. επιβάλλεται πρόστιμο, ως εξής (σχετ. το άρθρο 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας)

.....
Για χρεωστική δήλωση Φ.Π.Α. επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για υποκείμενους που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων), διακόσια πενήντα (250) ευρώ για υποκείμενους που υποχρεούνται σε τήρηση απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ για υποκείμενους που υποχρεούνται σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

9. Πώς αποδίδεται ο Φ.Π.Α., για ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών για την οποία πρέπει να αποδοθεί φόρος από πρόσωπα που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου;

Τα μη υποκείμενα στον φόρο νομικά πρόσωπα, τα πρόσωπα που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, οι απαλλασσόμενες μικρές επιχειρήσεις και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος καθίστανται υπόχρεοι για την καταβολή Φ.Π.Α. για την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και για την ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών που πραγματοποιούν. Ο φόρος αποδίδεται με «έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α.» που υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την λήξη της φορολογικής περιόδου και μόνο για τις φορολογικές περιόδους που πραγματοποιούνται τέτοιες συναλλαγές.

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών

Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών

Η υποχρέωση για καταβολή Φ.Π.Α. για υπηρεσίες που λαμβάνονται από άλλο κράτος μέλος και οι οποίες φορολογούνται στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα Φ.Π.Α., ισχύει για κάθε υποκείμενο στον φόρο, ανεξάρτητα από το ύψος των υπηρεσιών αυτών (με την προϋπόθεση ότι δεν απαλλάσσονται).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β και παρ. 2 περ. γ του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι «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:

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:
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 ».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα "taxis" της Α.Α.Δ.Ε., ο προσφεύγων ασκεί το επάγγελμα «Ψυχολόγος», τηρεί βιβλία με βάση τα

απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), και βάσει του άρθρου 22 παρ.1 περ.3 του ν.2859/00 απαλλάσσεται από τον φόρο.

Επειδή, ο προσφεύγων έλαβε τα Τ.Π.Υ με αριθ...../25-8-2021 και/30-6-2022, έκδοσης της κυπριακής επιχείρησηςμε Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. (.....), για συνδρομή αξίας 1.075,00 € αντίστοιχα, χωρίς χρέωση Φ.Π.Α.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, μέσω της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., την αριθ..../03-02-2023 δήλωση Φ.Π.Α 3ου τριμήνου έτους 2021 και την υπ' αριθ. .../02-02-2023 δήλωση Φ.Π.Α. 2ου τριμήνου 2022.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση ο χρόνος υποβολής της έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ για το Τ.Π.Υ με αριθ...../25-8-2021, ήταν η 29/10/2021, ενώ για το Τ.Π.Υ με αριθ...../30-6-2022, ήταν η 29/7/2022 και επομένως ορθά επιβλήθηκε το οριζόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ πρόστιμο για υποβολή εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία 3-3-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των υπ' αριθ. και/3-2-2023 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

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

1.Φορολογική περίοδος 3^ο τρίμηνο ΦΠΑ 2021

Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.:250,00 €

2.Φορολογική περίοδος 2^ο τρίμηνο ΦΠΑ 2022

Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.:250,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.