



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/07/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 978

**ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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 03/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου,, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ./29-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./29-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Επί της από 03/04/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./29-03-2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 10/02/2023, της με αριθμό/2023 αρχικής δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/10/2022-30/11/2022, ήτοι μετά την καταληκτική προθεσμία της 31^{ης}/1/2023, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό ποσό για καταβολή 357,15€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) και των σχετικών κανονιστικών αποφάσεων, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ είναι υπαιτιότητα της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ καθώς εκείνη, είχε καταθέσει εμπρόθεσμα την αίτηση για διακοπή της ατομικής της επιχείρησης, ωστόσο η ως άνω Υπηρεσία καθυστέρησε να ολοκληρώσει τη διαδικασία. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα, κατά την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/10/2022-30/11/2022, στις 10/02/2023, δεδομένου ότι δεν μπορούσε να την καταθέσει πριν την ολοκλήρωση της διακοπής εργασιών, αυτή να έχει καταστεί εκπρόθεσμη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4, του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο» 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. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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 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.

3. [...]

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

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1108/14-04-2014 «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ», αναφέρεται ότι:

«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.

3. Οι ανωτέρω προθεσμίες ισχύουν και για τις υπό ίδρυση επιχειρήσεις, για κάθε φορολογική περίοδο κατά τη διάρκεια του ιδρυτικού τους σταδίου.

4. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή των υπαγομένων σε ΦΠΑ δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ή η δήλωση μεταβολών λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) [...], β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, [...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) [...] β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων), γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος [...].».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ΝΙΚΑΙΑΣ, το υπ' αριθ. πρωτ./05-12-2022 αίτημα διακοπής των εργασιών της ατομικής της επιχείρησης, με ημερομηνία διακοπής την 30^η/11/2022.

Επειδή, το ανωτέρω αίτημα διεκπεραιώθηκε στις 09/2/2023, με την έκδοση της υπ' αριθ./09-02-2023 βεβαίωσης διακοπής εργασιών φυσικού προσώπου επιτηδευματία.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε, εκπρόθεσμα, στις 10/02/2023, την υπ' αριθ./2023 αρχική δήλωση ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/10/2022-30/11/2022, από την οποία προέκυψε φορολογική υποχρέωση ποσού 357,15€, ισχυριζόμενη ότι δεν μπορούσε πριν την ολοκλήρωση της διακοπής εργασιών της ατομικής της επιχείρησης, ήτοι πριν την 9^η/2/2023,

να υποβάλλει την ως άνω δήλωση ΦΠΑ, επομένως η εκπρόθεσμη υποβολή έγινε με υπαιτιότητα της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ και για το λόγο αυτό η πράξη επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΝΙΚΑΙΑΣ εκδόθηκε η με αριθμό/29-03-2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2022, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 250,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω αρχικής δήλωσης ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1 περ. β' του ΚΦΔ που επέσυρε το εν λόγω πρόστιμο που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. γ' του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί και είναι αναρτημένες στον ιστότοπο της ΑΑΔΕ, στην περίπτωση όπου γίνει διακοπή εργασιών με ημερομηνία διαφορετική από την υποβληθείσα δήλωση ΦΠΑ και αφορά την τελευταία περίοδο και προκειμένου να είναι δυνατή η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για την ως άνω περίοδο, υποβάλλεται σχετικό αίτημα, μέσω του λογαριασμού του φορολογούμενου. Κατόπιν του αιτήματος αυτού, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προβαίνει στις απαιτούμενες ενέργειες προκειμένου να υποβληθεί από τον φορολογούμενο τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ για την τελευταία, πριν την ημερομηνία διακοπής εργασιών, φορολογική περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου», πλην όμως, η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει τον ισχυρισμό της περί μη δυνατότητας, υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ Δ' τριμήνου 2022 πριν την ολοκλήρωση της διακοπής εργασιών της ατομικής της επιχείρησης.

Επειδή, από τα ανωτέρω σαφώς προκύπτει ότι η εν λόγω παράβαση συνεπάγεται την επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, και συνεπώς ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 03/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμό/29-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 § 1^β & 2^γ του ΚΦΔ (αριθ. Πράξης/2023)

- **Ποσό καταλογισμού: 250,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**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.