



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1/3/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 811

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4648/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Τ. Β' 5597/21.12.2020).
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 με ημερομηνία κατάθεσης **1-9-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός κατά της με αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό /2020 δήλωσης έναρξης εργασιών, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα
5. Την ως άνω με αριθ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση.
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 με ημερομηνία κατάθεσης **1-9-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2020 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό της υπ. αρ. /2020 δήλωσης έναρξης εργασιών ατομικής επιχείρησης, με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 3-6-2020.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η ανωτέρω προβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας λόγους ανωτέρας βίας, καθώς, όπως ισχυρίζεται λόγω της πανδημίας του ιού COVID 19 είχε παραλύσει η λειτουργία των αρμοδίων υπηρεσιών, με αποτέλεσμα να μην καθίσταται δυνατή η εξυπηρέτηση των πολιτών. Ειδικότερα υπήρξε καθυστέρηση με τις υπηρεσίες του ΕΦΚΑ, στις οποίες είχε απευθυνθεί με email από 26.5.2020, ώστε να γίνει η απαραίτητη προεγγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 ,παρ.1 περ.(α) του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις: α) **δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος**

πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι 30 (τριάντα) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή, [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10, παρ.1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1006/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.01.2014) «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) / Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης / Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» ορίζεται:

Άρθρο 1. Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου

1. Σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) Ν. 4174/2013 (170/Α') ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τη φορολογική διαδικασία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού, αποδίδεται από τη φορολογική διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ανεξάρτητα του αριθμού των εγκαταστάσεων (υποκαταστημάτων, γραφείων, αποθηκών) που διαθέτει εντός και εκτός της Ελληνικής Επικράτειας, προκειμένου να εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο.

2. Η απόδοση Α.Φ.Μ. στα φυσικά πρόσωπα, διενεργείται, με την υποβολή στη Φορολογική Διοίκηση του εντύπου Μ1 «Δήλωση Απόδοσης Α.Φ.Μ. / Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων» ενώ στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες, διενεργείται, με την υποβολή του εντύπου Μ3 «Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου». [...]

Άρθρο 4. Δήλωση Έναρξης Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

Τα πρόσωπα του άρθρου 1 της παρούσας, που πρόκειται να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα τα οποία εξαιρούνται από τη σύσταση τους στην Υπηρεσία Μέσης Στάσης (ΥΜΣ), υποχρεούνται, να υποβάλλουν στη Φορολογική Διοίκηση, δήλωση έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, πριν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής στα πλαίσια της δραστηριότητας τους. [...] 1. Τα φυσικά πρόσωπα υποβάλλουν το έντυπο Μ2 «Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Φυσικού Προσώπου», συμπληρώνοντας την ένδειξη «Έναρξη». [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής 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, [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 61 του ν. 4174/2013:

1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή **πρόστιμα** σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου, γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και **περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.**

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 61 του ν 4174/2013 εκδόθηκε η εγκύκλιος ΠΟΛ 1252/2015 με την οποία διευκρινίζεται ότι:

<< Με τις διατάξεις του [άρθρου 61](#) παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την [παράγραφο 2 του άρθρου 61](#), εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπρόθεσμα, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του ν 2859/00, την με αριθμό/2020 δήλωση έναρξης εργασιών της ατομικής του επιχείρησης με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 3-6-2020 με αποτέλεσμα να του επιβληθεί το πρόστιμο που προβλέπεται από τις παραγράφους 1^α και 2^α του άρθρου 54 του ν 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΔΑΔ Α 1037653 ΕΞ 2020 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ Μέτρα κατά της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 σε χώρους λειτουργίας των υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι:

Άρθρο 2. 1. Οι Υπηρεσίες θα λαμβάνουν τα αιτήματα των συναλλασσομένων (φορολογούμενων, λογιστών, εκτελωνιστών, δικηγόρων κλπ) μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή τηλεφωνικά. Υποχρεωτικά στο email του ο συναλλασσόμενος θα αναφέρει τα στοιχεία επικοινωνίας του (email και τηλέφωνο).

2. Τα αιτούμενα τυχόν πιστοποιητικά, βεβαιώσεις, εκθέσεις εξέτασης δειγμάτων κ.α., θα αποστέλλονται στον αιτούντα αποκλειστικά μέσω email από την ηλεκτρονική διεύθυνση της Υπηρεσίας, στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό και θα υπογράφονται κατά περίπτωση, μόνο από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας ή τον αναπληρωτή του, με αναφορά στοιχείων υπαλλήλων για τη παροχή πληροφοριών.

3. Οι συγκεκριμένες ηλεκτρονικές διευθύνσεις και τα τηλέφωνα επικοινωνίας θα δημοσιευθούν στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ (www.aade.gr), κατά τα πρότυπα της λίστας «Στοιχεία επικοινωνίας ανά υπηρεσία» που είναι ήδη αναρτημένη, στο πλαίσιο της διαδικασίας των ραντεβού με τις ελεγκτικές υπηρεσίες της ΑΑΔΕ και θα αναρτηθούν σε εμφανές σημείο στην είσοδο των Υπηρεσιών με μέριμνα των αρμόδιων Υπηρεσιών.

4. Εάν η ικανοποίηση του αιτήματος του ενδιαφερόμενου δεν είναι εφικτό να πραγματοποιηθεί με την ανωτέρω διαδικασία και κρίνεται απολύτως αναγκαία η φυσική του παρουσία, τότε η προσέλευση αυτού ή του νόμιμου εκπροσώπου του στις ανωτέρω υπηρεσίες, πραγματοποιείται αποκλειστικά κατόπιν προγραμματισμένης συνάντησης. Η επικοινωνία για καθορισμό συνάντησης του συναλλασσόμενου ή του νομίμου εκπροσώπου με την Υπηρεσία, θα πραγματοποιείται μέσω αποστολής έγγραφου αιτήματος (fax), αιτήματος μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή τηλεφωνικής επικοινωνίας. Για τον καθορισμό των συναντήσεων κατά τα ανωτέρω, προηγείται συνεννόηση του αρμόδιου υπαλλήλου με τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας και αυτή οριστικοποιείται, με τη σύμφωνη γνώμη και του ενδιαφερόμενου ή του νόμιμου εκπροσώπου του. Τα στοιχεία των επικείμενων συναντήσεων (ημερομηνία, ώρα, συμμετέχοντες κ.τ.λ.) καταχωρούνται από τη Γραμματεία της Υπηρεσίας σε ημερήσια βάση σε ειδικό προς τούτο πίνακα ηλεκτρονικής εφαρμογής (π.χ. excel). Στην συνέχεια δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ την 10-6-2020 η απόφαση ΔΔΑΔΑ Α1064198 ΕΞ 2020 με την οποία τροποποιήθηκε η υπ' αρ. ΔΔΑΔΑ 1037653 ΕΞ 2020/13.3.2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ και επιτράπηκε η προσέλευση του κοινού στις ΔΟΥ δια ζώσης με ελεγχόμενο τρόπο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει και από το έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης έναρξης εργασιών του προσφεύγοντος Δ.Ο.Υ. Αγίου Δημητρίου, λειτουργούσε κανονικά την 3-6-2020 και ο ίδιος δεν επέδειξε κάθε δυνατή επιμέλεια για την υποβολή της εμπρόθεσμα, καθώς δεν επικοινωνήσε έγκαιρα πριν την 3-6-2020 με την Δ.Ο.Υ. τηλεφωνικά ή μέσω e-mail για τον προγραμματισμό του προβλεπόμενου ραντεβού, αλλά προσήλθε στην συγκεκριμένη υπηρεσία το πρώτον την 3-7-2020 για να δηλώσει την έναρξη εργασιών της ατομικής του επιχείρησης. Συνεπώς δεν αποδεικνύεται η συνδρομή λόγων ανωτέρας βίας που να αιτιολογούν την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **1-9-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθ. /2020 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

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

Φορολογικό έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013: 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
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.