



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 809/05-10-2023

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), στο εξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/05/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά της με αριθμό/03-05-2023 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών για το φορολογικό έτος **2023**.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **29/05/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/03-05-2023 προσαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών για το φορολογικό έτος **2023**, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** λόγω υποβολής **εκπρόθεσμης** αρχικής δήλωσης **Φ.Π.Α.** για την φορολογική περίοδο από **01/01/2023** έως **31/03/2023**.

Ο προσφεύγων **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **29/05/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Κατά την 29/04/2023 ημέρα της εβδομάδας Σάββατο υπέβαλε την αρχική του δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, για το εκπρόθεσμο της οποίας εκδόθηκε, σε βάρος του, η προσβαλλόμενη πράξη με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 €. Ωστόσο, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1100/28-07-2006 Εγκύκλιο του Υφυπουργού Οικονομικών, το Σάββατο δεν θεωρείται ημέρα αργίας δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 10 του Ν.1157/1981, αλλά είναι μη εργάσιμη ημέρα για τις Δ.Ο.Υ. και εξ αυτού, για λόγους πρακτικούς και χρηστής διοίκησης, οι προθεσμίες άσκησης φορολογικών υποχρεώσεων που λήγουν κατά το Σάββατο μεταφέρονται στο πέρας της επόμενης εργάσιμης ημέρας.

Ο προσβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 (Υποβολή φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 περ. α), περ. β) και περ. γ) του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) και παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 «**Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας**» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Οι υπόχρεοι στον 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 Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

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.

4. Η δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.».

Επειδή, δυνάμει των ως άνω διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., ήταν η 28/04/2023 ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή, ως η τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθούσε την λήξη της φορολογικής περιόδου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του **Κ.Φ.Δ.** 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 που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και,».

Επειδή, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. α) εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62).», αναφέρεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 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)].

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).».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1100/28-07-2006 Εγκύκλιο του Υφυπουργού Οικονομικών (αριθμός πρωτοκόλλου και ημερομηνία 1069914/530/0015/28-07-2006), με θέμα «Λήξη των προθεσμιών που τίθεται με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), του Ν.1809/88 καθώς και των Α.Υ.Ο.Ο. που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 38 του Κ.Β.Σ., όταν η τελευταία ημέρα των προθεσμιών αυτών είναι μη εργάσιμη ημέρα για τις Δ.Ο.Υ. (Σάββατο ή επίσημη αργία).», αναφέρεται ότι

«Με αφορμή προφορικά ερωτήματα και αιτήματα που τίθενται στην Υπηρεσία μας αναφορικά για το πιο πάνω θέμα και ειδικότερα για την περίπτωση που η τελευταία ημέρα των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων του Ν.1809/1988 καθώς και των Α.Υ.Ο.Ο. που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 38 του Κ.Β.Σ. (υποβολή καταστάσεων, χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων, υποβολή αιτήσεων για παροχή εγκρίσεων από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κ.λπ.) είναι το Σάββατο, θέτουμε υπόψη σας τα εξής:

3. Σύμφωνα με τα παραπάνω αν η τελευταία ημέρα των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και από τις διατάξεις του Ν.1809/1988 καθώς και από τις Α.Υ.Ο.Ο. που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 38 του Κ.Β.Σ., είναι αργίες για τις δημόσιες υπηρεσίες, οι προθεσμίες αυτές λήγουν με το πέρας της επόμενης εργάσιμης ημέρας.

4. Επειδή το Σάββατο δεν θεωρείται ως ημέρα αργίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 1 του ν.1157/1981 αλλά είναι μη εργάσιμη για τις Δ.Ο.Υ. ημέρα, γίνεται δεκτό για λόγους πρακτικούς και για λόγους χρηστής διοίκησης ότι και στην περίπτωση που η τελευταία ημέρα των ανωτέρω προθεσμιών είναι Σάββατο οι προθεσμίες αυτές λήγουν με το πέρας της επόμενης εργάσιμης ημέρας.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., από 06/09/2004 ο προσφεύγων ασκεί ατομική επιχείρηση με έδρα στ... του νομού και κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο σούπερ-μάρκετ (super market) με έμφαση στο εμπόριο τροφίμων, για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών (κωδ. 4521).

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε, μέσω διαδικτύου, κατά την **29/04/2023** ημέρα **Σάββατο**, την με αριθμό καταχώρησης **εκπρόθεσμη** αρχική του δήλωση **Φ.Π.Α.** για την **φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023**, από την οποία προέκυψε **πιστωτικό** υπόλοιπο ποσού **16.253,08 €** προς έκπτωση.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών εκδόθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, η με αριθμό/03-05-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) για το φορολογικό έτος 2023, με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής της ως άνω εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Κ.Φ.Δ. που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου Κώδικα.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 65 (Βάρος απόδειξης)** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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.»*.

Επειδή, η ΠΟΛ.1100/28-07-2006 Εγκύκλιος του Υφυπουργού Οικονομικών, την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, αναφέρεται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ84Α/26-05-1992)] που ίσχυε έως 31/12/2012 και καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από 01/01/2013 με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών [άρθρο πρώτο, παρ. Ε, υποπαρ. Ε.1. του Ν.4093/2012 (ΦΕΚ222Α/12-11-2012)] και στον Ν.1809/1988 (ΦΕΚ222Α/06-10-1988) που ίσχυε έως 31/12/2014 και καταργήθηκε από 01/01/2015 δυνάμει του άρθρου 38 παρ. 2 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) (ΦΕΚ251Α/24-11-2014) και όχι στις προθεσμίες που ορίζονται από τον Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.). Περαιτέρω, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000, **η αρχική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται εμπροθέσμως έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου** και, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1100/28-07-2006 Εγκύκλιο του Υφυπουργού Οικονομικών, **το Σάββατο είναι μη εργάσιμη ημέρα** για τις Δ.Ο.Υ. και, συνεπώς, **για τις φορολογικές Υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε..** Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2023 έως 31/03/2023 ήταν η **28/04/2023 ημέρα Παρασκευή**, ως η τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθούσε την λήξη της φορολογικής περιόδου.

Επειδή, ενόψει της **αρχής της νομιμότητας του φόρου**, η Φορολογική Διοίκηση έχει –κατ' αρχήν– δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση πράξεων καταλογισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, υπό την έννοια ότι, εφόσον διαπιστώσει την διάπραξη μίας παράβασης και την συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου. Τα δε πρόστιμα επιβάλλονται χωρίς να απαιτείται η ύπαρξη αμέλειας ή δόλου (ΣτΕ 138/1998, 3278/1992), εκτός εάν τεθεί ζήτημα ανωτέρας βίας που στην προκειμένη περίπτωση δεν συντρέχει.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι **ορθώς** επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, το ως άνω **πρόστιμο** ποσού **100,00 €** με την με αριθμό/03-05-2023 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών για το **φορολογικό έτος 2023**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **29/05/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου
Ενδικοφανούς Προσφυγής του κ. του με
Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2023

Η με αριθμό/03-05-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Κ.Φ.Δ., ήτοι

100,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την
παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση:

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