



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1-11-2023

Αριθμός απόφασης:1755

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. 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 1069/4-3-2014 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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **30-6-2023** ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με **Α.Φ.Μ.** με έδρα στην Αθήνα, οδός, κατά της υπ' αριθμ. /24-5-2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-6-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» 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./**24-5-2023** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 του ΚΦΔ λόγω μη δήλωσης έναρξης επαγγελματικής εγκατάστασης επί της οδού στην (..... όροφος) κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.10 παρ.1 περ. β' του ΚΦΔ.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε στο πλαίσιο διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου στις **5-5-2022** δυνάμει της υπ' αριθμ./2022 σχετικής εντολής του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ./..... Πληροφοριακού Δελτίου (ανώνυμη καταγγελία), αναφορικά με τη λειτουργία από τους & επί της οδού στην Αθήνα (.....^s όροφος), εργαστηρίου κατασκευής κοσμημάτων, χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών επαγγελματικής εγκατάστασης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση , άλλως την τροποποίηση, της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Από το Φεβρουάριο του 2022 έχουν υποβάλει δήλωση έναρξης λειτουργίας εργαστηρίου επί της οδού, στην Αθήνα. Λειτουργούν στην Ελλάδα σύμφωνα με το νόμο και δεν απασχολούν ανασφάλιστο προσωπικό. Δεν υπήρξε εκ μέρους τους οποιαδήποτε παράβαση. Εσφαλμένως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου.
2. Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00€ για παράβαση των διατάξεων του αρθ. 10 παρ.1 περ. β' του ν. 4987/2022, ήτοι νόμου που ψηφίσθηκε και δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ στις 4-11-2022, ήτοι έξι μήνες μετά την ημερομηνία που διαπιστώθηκε η υποτιθέμενη παράβαση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 10 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«Άρθρο 10: Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο

1 [...] β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.

3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την

υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής».

Επειδή στην **ΠΟΛ 1252/2015** της **Γ.Γ.Δ.Ε.** ορίζεται: «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). 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 στο **άρθρο 54 του 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 υποβάλλει 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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,....»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 71 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022)**, ορίζεται ότι: «1. Όπου σε κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή ή αναφορά σε διάταξη του Μέρους Α' του ν. [4174/2013](#) (Α' 170) ή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), ή γενικά στον ν. [4174/2013](#) ή στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), εφεξής νοείται η αντίστοιχη διάταξη του παρόντος Κώδικα ή ο παρών Κώδικας.»

Επειδή, με το **άρθρο 171 του ν.2717/1999** (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: « 1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.... 4. οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στο **άρθρο 65 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».

Επειδή σύμφωνα με την από 31-10-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, κατά τη διάρκεια του διενεργηθέντος ελέγχου στις **5-5-2022** στον όροφο επί της οδού, διαπιστώθηκε στο χώρο έξω από το διαμέρισμα, δεδομένου ότι δεν επιτράπη η

είσοδος του ελέγχου εντός του διαμερίσματος, υπήρχαν άδεια χαρτοκιβώτια στα οποία υπήρχε ετικέτα με διευθύνσεις: αποστολέα «.....» και παραλήπτη «.....». Το συνεργείο ελέγχου παρέμεινε για αρκετή ώρα χωρίς να προσέλθει κάποιος υπεύθυνος προκειμένου να ανοίξει την πόρτα του ανωτέρω διαμερίσματος και να πραγματοποιηθεί φορολογικός έλεγχος. Ύστερα από τα παραπάνω, καταλογίστηκε στην ελεγχόμενη οντότητα: α) Μη δήλωση επαγγελματικής εγκατάστασης επί της οδού στην Αθήνα (..... όροφος) β) Μη συνεργασία στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, στις 05/05/2022 στην εγκατάστασή της επί της οδού στην Αθήνα (.....^s όροφος). Για τα ανωτέρω εκδόθηκαν το αριθ. /05-05-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόαση, αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις καθώς και ο με αριθμ. /05-05-2022 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου τα οποία και θυροκολλήθηκαν στην πόρτα του διαμερίσματος που βρίσκεται στον όροφο επί της οδού Η νόμιμη εκπρόσωπος της προσφεύγουσας, ανταποκρινόμενη στο ως άνω Σ.Δ.Ε. κατ' αρθ. 28 του ΚΦΔ υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. /10-5-2022 **υπόμνημα** με το οποίο επικαλέστηκε ότι έχει ήδη προβεί στη δήλωση έναρξης υποκαταστήματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις **18-2-2022** με το με αρ. πρωτ. αίτημά της.

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα, επικαλείται ότι εσφαλμένως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου καθόσον από το Φεβρουάριο του 2022 έχουν υποβάλει δήλωση έναρξης λειτουργίας εργαστηρίου επί της οδού, στην Αθήνα.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση υπόθεσης, προκύπτει μεν η υποβολή στις **18-2-2022** του με αρ. πρωτ. αιτήματος της προσφεύγουσας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για έναρξη υποκαταστήματος χωρίς ωστόσο να προκύπτει από το σχετικό έντυπο Δ211 του Μητρώου ο τόπος εγκατάστασης του υποκαταστήματος ούτε στοιχεία ΚΑΔ της επαγγελματικής εγκατάστασης. Προς τούτο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την σχετική απάντησή της ενημέρωσε την προσφεύγουσα ότι προκειμένου να προβεί στην αιτούμενη δήλωση έναρξης υποκαταστήματος, θα πρέπει να προσκομιστούν τα απαραίτητα δικαιολογητικά και να προβεί στην ορθή συμπλήρωση του σχετικού εντύπου της δήλωσης.

Επειδή η προσφεύγουσα, μετά την πραγματοποίηση του ελέγχου στις 5-5-2022, προέβη με την με αρ. /9-5-2022 σχετική δήλωση της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στη δήλωση έναρξης εγκατάστασης-υποκαταστήματος επί της οδού στην Αθήνα με αντικείμενο, ύψασμα, ξύλο κλπ. **αναδρομικά από 18-02-2022.**

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 31-10-2022 σχετική έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η αποδιδόμενη παράβαση περί μη δήλωσης έναρξης υποκαταστήματος όπως αυτή διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου στις **5-5-2022**, ενώ η μεταγενέστερη στις **9-5-2022**, κατόπιν του ελέγχου, υποβολή της με αρ. σχετικής δήλωσης ουδεμία επίδραση ασκεί στο κύρος και στη νομιμότητα έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρθ.54 παρ.1 α' και παρ.2 α' του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός περί εσφαλμένης επιβολής του υπό κρίση προστίμου δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτός.

Επειδή, το υπό κρίση πρόστιμο εκδόθηκε νομίμως κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρθ.54 παρ.1 α' και παρ.2 α' του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης ενώ οι αναφερόμενες διατάξεις του ν.4987/2022 (νέου ΚΦΔ) αφορούν στη μεταγενέστερη νομοθετική κωδικοποίηση του ν. 4174/2013, χωρίς να μεταβάλλεται η ουσία των διατάξεων που ενσωματώνονται στον νέο Κώδικα, ούτε εισάγονται νέες διατάξεις επί της υπό κρίση υπόθεσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30-6-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση της υπ' αριθμ. /24-5-2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

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

Φορολογικό έτος 2022

Η υπ' αριθμ. /24-5-2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ΚΦΔ: **100,00€**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.