



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/02/2024

Αριθμός Απόφασης: 388

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρείας, με έδρα, κατά:

α) του άμεσου προσδιορισμού φόρου (τέλους επιτηδεύματος), ποσού 400,00€, όπως προέκυψε με την υποβολή της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 και βεβαιώθηκε την

β) του άμεσου προσδιορισμού φόρου (τέλους επιτηδεύματος), ποσού 400,00€, όπως προέκυψε με την υποβολή της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 και βεβαιώθηκε την

γ) του με ΑΤΒ, γραμμή 1) προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, οικονομικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση.

6. Την με αριθμό πρωτ. έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, που υπέβαλε η προσφεύγουσα, προέκυψε τέλος επιτηδεύματος ποσού 400,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011.

Με την με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, που υπέβαλε η προσφεύγουσα, προέκυψε τέλος επιτηδεύματος ποσού 400,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011.

Με το με ΑΤΒ πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ, οικονομικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 150,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των με αριθμό αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2013 και 2016 αντίστοιχα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Στις ιδρύθηκε μέσω του Πρωτοδικείου Πατρών η προσφεύγουσα Αστική Μη Κερδοσκοπική Εταιρεία η οποία επί της ουσίας δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ. Λόγω άγνοιας αλλά και της κακής συνεννόησης με τον τότε λογιστή, η εταιρεία έμεινε ανοιχτή παρόλο που δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ και δεν πραγματοποίησε ποτέ ούτε μια συναλλαγή.
- Ο νέος λογιστής προχώρησε τις διαδικασίες της εκπρόθεσμης διακοπής της εταιρείας. Εφόσον δεν είχε γίνει ποτέ καμία συναλλαγή, και κατόπιν ελέγχου από την αρμόδια ΔΟΥ είχαν σκοπό η εκπρόθεσμη διακοπή να γίνει με την ημερομηνία έναρξης ή την ημερομηνία λήξης της 1ης διαχειριστικής χρήσης ήτοι
- Αυτό δεν κατέστη δυνατό διότι ο νέος λογιστής ανακάλυψε ότι έχει γίνει μεταβολή στις και συγκεκριμένα αλλαγή καθεστώτος ΦΠΑ από το κανονικό στο απαλλασσόμενο καθεστώς. Από τη στιγμή που υπήρχε μεταβολή η παλαιότερη ημερομηνία διακοπής θα έπρεπε να είναι η τελευταία μεταβολή, ήτοι Έγινε προσπάθεια τροποποίησης της μεταβολής αυτής και να γίνει η διακοπή από την ημερομηνία ενάρξεως, αλλά το τμήμα ΦΠΑ απάντησε ότι η εταιρεία δεν δικαιούται να μπει στο απαλλασσόμενο καθεστώς ΦΠΑ καθότι η πολιτιστική εκπαίδευση για να

τυγχάνει απαλλαγής ΦΠΑ θα έπρεπε να έχει πιστοποίηση από κρατικό φορέα ήτοι από τη Υπουργείο Πολιτισμού.

- Κατόπιν αυτού, η εταιρεία προέβη αναγκαστικά σε διακοπή με την ημερομηνία 01/03/2016, γεγονός το οποίο οδήγησε σε υποχρέωση υποβολής φορολογικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2013, 2014, 2015 και 2016 καθώς και σε καταβολή τέλους επιτηδεύματος.

Ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις σχετικά με το τέλος επιτηδεύματος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011:

«1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής:

[...]

2. Σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της άσκησης του επαγγέλματος. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.

[....]

3. Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.

[...]

4. Για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η ειδικότερη διαδικασία για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που υποβάλλονται και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, εξάλλου με τις διατάξεις της παρ. 4 του κεφαλαίου Α΄ της ΠΟΛ.1149/13-06-2012 διευκρινίστηκε ότι η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής στην Δ.Ο.Υ..

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Α 1109267ΕΞ2016/15-07-2016:

«1. Η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ., ακόμα κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία ζητά την διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 καθώς ισχυρίζεται ότι από την ημερομηνία ίδρυσης δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου αλλά και από το σύστημα TAXIS-Υποσύστημα Μητρώου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει προβεί σε διακοπή εργασιών στις

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατά συνέπεια, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα τέλος επιτηδεύματος για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς το με το με ΑΤΒ πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» 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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση [...]

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,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος,

[...]

Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 35 «Μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 ν. 4987/2022 για εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για ποσά φόρου κάτω από εκατό (100) ευρώ -Τροποποίηση παρ. 2 άρθρου 54 και προσθήκη παρ. 41 στο άρθρο 70 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του Ν. 5036/2023 ορίζεται ότι:

«2. Στο άρθρο 70 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προστίθεται παρ. 41 ως εξής:
«41. Πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ και πράξεις επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από τις οποίες το ποσό φόρου που προέκυψε προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, για τις οποίες:
α) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί η έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής που έχει ασκηθεί ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,
β) είτε δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή εκκρεμεί, ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, εμπρόθεσμη προσφυγή κατά της απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ακυρώνονται ή, εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και, στην περίπτωση που δεν υπάρχει οφειλή, επιστρέφονται. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνουν και εκκρεμείς κατά τα ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου για πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ποσού φόρου προς καταβολή έως εκατό (100) ευρώ, οι οποίες εκδόθηκαν σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32, με βάση διαθέσιμες πληροφορίες κατόπιν διασταυρώσεων.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμα στις τις υπ' αριθ. αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2013 και 2016 αντίστοιχα, από την εκκαθάριση των οποίων δεν προέκυψε ποσό φόρου εισοδήματος προς καταβολή.

Επειδή, το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης για ποσά φόρου προς καταβολή κάτω από 100,00€ κρίνεται ακυρωτέο βάσει της παρ. 2 του άρθρου 35 του Ν. 5036/2023. Συνεπώς, το με το με ΑΤΒ πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ κρίνεται ακυρωτέο.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, της Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρείας και συγκεκριμένα:

Α. Την επικύρωση των με αριθμό δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Β. Την ακύρωση του με ΑΤΒ προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, οικονομικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 Ν. 3986/2011): 400,00€

(Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την υποβολή της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών)

Φορολογικό έτος 2015

Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 Ν. 3986/2011): 400,00€

(Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την υποβολή της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών)

Το με ΑΤΒ πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ, οικονομικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών: **0,00€**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.