



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 08 / 03 / 2024

Αριθμός απόφασης: 645

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ, με έδρα τη Αττικής, οδός, αρ., Τ.Κ., κατά των υπ' αριθ. /2023, /2023, /2023, /2023, /2023, /2023, /2023, και /2023, πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας.

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

Επί της από **16-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, λόγω προβλήματος στα στοιχεία μητρώου της και έπειτα από ηλεκτρονικά αιτήματα που υπέβαλε προκειμένου να επιλυθεί το πρόβλημα, υπέβαλε χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τις κάτωθι δηλώσεις ΦΠΑ:

A/A	ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΜΗΝΑΣ)	ΑΡΙΘΜΟΣ /ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ
1	2022	12 ^{ος}	/17-10-2023
2	2023	1 ^{ος}	/17-10-2023
3	2023	2 ^{ος}	/17-10-2023
4	2023	3 ^{ος}	/17-10-2023
5	2023	4 ^{ος}	/17-10-2023
6	2023	5 ^{ος}	/17-10-2023
7	2023	6 ^{ος}	/17-10-2023
8	2023	7 ^{ος}	/17-10-2023
9	2023	8 ^{ος}	/17-10-2023

Για την προσφεύγουσα η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, είχε προβεί σε αναστολή χρήσης του Α.Φ.Μ. της. Η Δ.Ο.Υ. για τις ως άνω εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν χειρόγραφα, προέβη στις κάτωθι πράξεις επιβολής προστίμου:

A/A	ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΟΣΟ
1	12 ^{ος} 2022	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
2	1 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
3	2 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
4	3 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
5	4 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
6	5 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
7	6 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
8	7 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
9	8 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00

Η προσφεύγουσα, ζητά την αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση, άλλως τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- Εξαιτίας προβλήματος στα στοιχεία μητρώου της εταιρείας, δεν κατέστη δυνατό να αποσταλούν ηλεκτρονικά οι ανωτέρω περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. κι ως εκ τούτου εστάλησαν χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., η οποία τις έκανε δεκτές.
- Καθώς όλες οι σχετικές χειρόγραφα υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., είχαν πιστωτικό υπόλοιπο, δεν θα έπρεπε να επιβληθούν τα ως άνω πρόστιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1, 2 και 4 του ν.2859/2000 (ΦΠΑ), 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).

2. Για κάθε υποκείμενο στον φόρο χρησιμοποιείται ο μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.), ο οποίος χορηγείται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

α) [.....]

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 (Α' 248) ορίζεται ότι:

«1) Οι υπόχρεοι στο 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 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1267/30-12-2011, με θέμα «Χρόνος και τρόπος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ», ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1 - Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ και καταβολής του φόρου.

1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος μέχρι:

α) Την 20η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, εφόσον προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο.

β) Την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, εφόσον προκύπτει μηδενικό ή πιστωτικό υπόλοιπο.

(Η παράγραφος 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1129/3.6.2013)

2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για αυτούς που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, 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. [.....]

5. Σε περίπτωση γενικής αργίας ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας οι ανωτέρω καταληκτικές ημερομηνίες υποβολής μεταφέρονται την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

6. Σε περίπτωση θανάτου του λογιστή του υποκειμένου στο φόρο οι ανωτέρω καταληκτικές ημερομηνίες υποβολής, για τη φορολογική περίοδο εντός της οποίας επήλθε το γεγονός αυτό, μεταφέρονται για 10 ημερολογιακές ημέρες. Οι περιοδικές δηλώσεις στην περίπτωση αυτή θα υποβάλλονται αποκλειστικά στην αρμόδια ΔΟΥ σε έντυπη μορφή. Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 με την οποία δηλώνει ότι είχε αναθέσει την παρακολούθηση και διαχείριση των φορολογικών του υποχρεώσεων στο θανόντα καθώς και την ημερομηνία του θανάτου αυτού.

7. Στις διατάξεις του άρθρου αυτού υπάγονται και οι εγκεκριμένοι αποθηκευτές και οι εγγεγραμμένοι παραλήπτες αγαθών που υπάγονται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (ΕΦΚ). Οι επιτηδευματίες αυτοί, που για την έκπτωση του ΦΠΑ που αναλογεί στις εισροές τους εφαρμόζουν τις ΑΥΟ Δ. 634/435/29.4.1993 (ΦΕΚ 343 Β'/12.5.1993) και Δ. 635/436/29.4.1993 (ΦΕΚ 343Β'/12.5.1993), υποβάλλουν και περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

Άρθρο 2 - Τρόπος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ και καταβολής του φόρου.

1. Για φορολογικές περιόδους από 1.1.2012 και εφεξής οι εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.

2. Για φορολογικές περιόδους από 1.1.2011 και εφεξής οι εκπρόθεσμες και τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ σε έντυπη μορφή ή μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, ενώ οι δηλώσεις αυτές από 1.4.2012 υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.

3. Για φορολογικές περιόδους μέχρι 31.12.2010 οι εκπρόθεσμες και τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στην αρμόδια ΔΟΥ σε έντυπη μορφή.

4. Η περιοδική δήλωση θεωρείται υποβληθείσα εφόσον με την υποβολή της καταβάλλεται στο δημόσιο το σύνολο του χρεωστικού υπολοίπου και των ενδεχόμενων φορολογικών προσαυξήσεων, ή τουλάχιστον ποσό δέκα ευρώ (10,00€) σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ.

(Η παράγραφος 4, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1129/3.6.2013)[.....]

Άρθρο 5 - Υποβολή της δήλωσης σε έντυπη μορφή στη ΔΟΥ.

1. Κατά παρέκκλιση των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στις εξής περιπτώσεις:

α) Ζητείται συμψηφισμός του χρεωστικού υπολοίπου, εν όλω ή εν μέρει, με απαιτήσεις κατά του δημοσίου σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α'/31.3.2011).

β) Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται από τους κληρονόμους θανόντος υποκείμενου στο φόρο.

γ) Μετά από έγκριση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., για υποκείμενους στο φόρο που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, εφόσον κρίνεται ότι συντρέχει πραγματική αδυναμία υποβολής της δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο. Πραγματική αδυναμία υποβολής ενδεικτικά συντρέχει στην περίπτωση υποκειμένων που είναι εγκατεστημένοι σε απομακρυσμένες περιοχές, μεγάλης ηλικίας ή που δεν έχουν εξοικείωση με τη χρήση του διαδικτύου. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1, 3 και 4 της ΠΟΛ.1200/02-09-2015, της ΓΓΔΕ ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Προϋποθέσεις αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ.

Η Φορολογική Διοίκηση αναστέλλει τη χρήση Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών στις περιπτώσεις που:

α) υφίστανται στοιχεία, τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή. Ως στοιχεία τέτοια νοούνται:

i. η μη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α. και ανακεφαλαιωτικών πινάκων, επί ένα έτος μετά την εκπνοή της προθεσμίας που ίσχυε για την πρώτη δήλωση ή ανακεφαλαιωτικό πίνακα που δεν υποβλήθηκε,

ii. η υποβολή μηδενικών δηλώσεων Φ.Π.Α. επί ένα έτος. Ως μηδενική δήλωση Φ.Π.Α. για την εφαρμογή της παρούσας, θεωρείται η δήλωση στην οποία δεν αναγράφεται οποιοδήποτε ποσό,

iii. η διαπίστωση μετά από επιτόπιο έλεγχο και έρευνα αρμόδιας Φορολογικής Αρχής, ότι ο φορολογούμενος δε βρίσκεται στη διεύθυνση που έχει δηλώσει ως έδρα ή ότι έχει παύσει ή έχει αναστείλει την οικονομική του δραστηριότητα και δεν έχει ενημερώσει την αρμόδια Φορολογική Αρχή, με την υποβολή των σχετικών δηλώσεων,

iv. η διαπίστωση φοροδιαφυγής όσον αφορά Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α' 26.07.2013),

v. η διαπίστωση ότι ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. μη εγκατεστημένου κοινοτικού υποκείμενου, στον οποίο έχει χορηγηθεί Α.Φ.Μ. για σκοπούς Φ.Π.Α. στη χώρα μας, έχει καταστεί μη έγκυρος, λόγω του ότι έχει κριθεί «εξαφανισμένος έμπορος» στο Κράτος Μέλος εγκατάστασής του. Οι πληροφορίες αυτές προέρχονται είτε μέσω της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ των Κρατών Μελών της Ε.Ε. είτε από κάθε άλλη πληροφορία που προέρχεται από τα κοινοτικά Δίκτυα Ανταλλαγής Δεδομένων,

vi. η άρνηση του φορολογούμενου να επιδείξει ή να παράσχει πρόσβαση σε πρωτότυπα λογιστικά έγγραφα, τα οποία ζητούνται από την Φορολογική Διοίκηση.

β) Α.Φ.Μ. για οποιοδήποτε λόγο καθίσταται από τη Φορολογική Διοίκηση «απενεργοποιημένος» και φέρει τη σχετική ένδειξη στο Υποσύστημα Μητρώου των Φορολογουμένων στο TAXIS.

Άρθρο 3

Συνέπειες αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ.

1. Ο φορολογούμενος του οποίου έχει ανασταλεί η χρήση Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών, δεν μπορεί από την καταχώρηση της αναστολής να προβεί σε ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α. και ανακεφαλαιωτικών πινάκων.

Κατ' εξαίρεση, οι προαναφερόμενες συνέπειες δεν ισχύουν για τις περιπτώσεις που η χρήση του Α.Φ.Μ. αναστέλλεται λόγω συνδρομής της υποπερίπτωσης ii της περίπτωσης α του άρθρου 1 της παρούσας.

2. Ο Α.Φ.Μ. φορολογούμενου δεν επαληθεύεται ως έγκυρος Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο σύστημα V.I.E.S., σε κάθε περίπτωση αναστολής της χρήσης του, καθώς και σε περίπτωση που η επιχείρηση εμφανίζεται σε αδράνεια.

Άρθρο 4

Διαδικασία άρσης αναστολής χρήσης Α.Φ.Μ.

Η Φορολογική Διοίκηση αίρει την αναστολή χρήσης του Α.Φ.Μ. μετά από αίτηση του φορολογούμενου με την οποία θα προσκομίζονται τα αναγκαία στοιχεία από τα οποία θα αποδεικνύεται ότι εξέλιπαν οι λόγοι αναστολής χρήσης του Α.Φ.Μ. εκδίδοντας σχετική απόφαση στις υποπεριπτώσεις iii, iv, v, vi της περίπτωσης α του άρθρου 1 και της περίπτωσης β του ιδίου άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ.1088/2017 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τροποποίηση της ΠΟΛ. 1200/02.09.2015 (ΦΕΚ Β' 2001/15.09.2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. σχετικά με τον καθορισμό διαδικασίας αναστολής του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών.» ορίζονται τα εξής:

Άρθρο

ΜΟΝΟ

1. Οι περιπτώσεις (iv) και (vi) της περίπτωσης α) του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1200/02-09-2015 αντικαθίστανται ως εξής:

«iv. η διαπίστωση φοροδιαφυγής όσον αφορά το Φ.Π.Α., κατά την έννοια και τα όρια του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. όπως ισχύει.

vi. η άρνηση του φορολογούμενου να επιδείξει ή να παράσχει πρόσβαση σε αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων καθώς και λοιπών εγγράφων τα οποία ζητούνται από την Φορολογική Διοίκηση».

2. Το άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1200/02-09-2015 αντικαθίσταται ως εξής:

« Άρθρο 3

Συνέπειες αναστολής χρήσης ΑΦΜ

1. Ο φορολογούμενος του οποίου έχει ανασταλεί η χρήση Α.Φ.Μ. για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών για τους λόγους όπως αυτοί αναφέρονται στην περίπτωση α) του άρθρου 1 της Απόφασης δεν μπορεί από την καταχώρηση της αναστολής και μέχρι την έκδοση απόφασης άρσης της αναστολής, να προβεί σε:

α) υποβολή οποιασδήποτε φορολογικής δήλωσης ηλεκτρονικά με εξαίρεση τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9), και την επιφύλαξη των οριζόμενων στην υποπερίπτωση ii της περίπτωσης α) του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1200/02-09-2015,

β) λήψη ηλεκτρονικά (π.χ. πιστοποιητικού άρθρου 54 Α' του Ν. 4174/2013),),

γ) λήψη αποδεικτικού (φορολογικής) ενημερότητας ηλεκτρονικά του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α),δ) μεταβολές στοιχείων μητρώου.

2. Ο Α.Φ.Μ. φορολογούμενου δεν επαληθεύεται ως έγκυρος Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο σύστημα V.I.E.S., σε κάθε περίπτωση αναστολής της χρήσης του, καθώς και σε κάθε περίπτωση υποβολής δήλωσης μεταβολής με την οποία δηλώνεται η θέση της επιχείρησης σε αδράνεια».

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 [.....]

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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 του άρθρου 62 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

5. Τα πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή (30ή) ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής. Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου αρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.

6. Εφόσον, για την ίδια παράβαση, επιβάλλονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, περισσότερα πρόστιμα, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΔ, 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, εν προκειμένω η προσφεύγουσα επικαλείται ότι στην προσπάθεια της να υποβάλει ηλεκτρονικά την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Δεκεμβρίου 2022, διαπίστωσε πρόβλημα στα στοιχεία μητρώου της εταιρείας, όπου συγκεκριμένα στην «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ» αναγραφόταν η ένδειξη «Έλεγχος Vies», καθώς η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής είχε προβεί σε αναστολή χρήσης του Α.Φ.Μ. της. Ως εκ τούτου υπέβαλε τα με αριθ./23-01-2023 (Σχετ. 1), με αριθ./16-02-2023 (Σχετ. 2) και με αριθ./20-02-2023 (Σχετ. 3) ηλεκτρονικά αιτήματα προκειμένου να επιλυθεί το ζήτημα αυτό. Καθώς δεν ήταν δυνατή η ηλεκτρονική υποβολή περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., στις 17-10-2023 η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, η οποία και παρέλαβε, τις κάτωθι χειρόγραφες αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α.:

A/A	ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΜΗΝΑΣ)	ΑΡΙΘΜΟΣ / ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ
1	2022	12 ^{ος}	/17-10-2023
2	2023	1 ^{ος}	/17-10-2023
3	2023	2 ^{ος}	/17-10-2023
4	2023	3 ^{ος}	/17-10-2023
5	2023	4 ^{ος}	/17-10-2023
6	2023	5 ^{ος}	/17-10-2023
7	2023	6 ^{ος}	/17-10-2023
8	2023	7 ^{ος}	/17-10-2023
9	2023	8 ^{ος}	/17-10-2023

Καθώς οι ως άνω αρχικές δηλώσεις υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα, η Δ.Ο.Υ. προέβη στην έκδοση των κάτωθι πράξεων επιβολής προστίμου με την αντίστοιχη έκθεση διαπίστωσης παράβασης:

A/A	ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΕΚΘΕΣΗ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΠΟΣΟ
1	12 ^{ος} 2022	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
2	1 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
3	2 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
4	3 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
5	4 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
6	5 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
7	6 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
8	7 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00
9	8 ^{ος} 2023	/17-10-2023	/17-10-2023	100,00

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα γνώριζε από την 23/01/2023 ως προς το πρόβλημα ηλεκτρονικής υποβολής της περιοδικής

δήλωσης ενώ την 16/02/2023 προέβη σε υποβολή αιτήματος άρσης της αναστολής του ΑΦΜ. Σύμφωνα με όσα σαφώς ορίζονται στις προαναφερθείσες Αποφάσεις της Διοίκησης στην περίπτωση αναστολής του ΑΦΜ, μία εκ των συνεπειών της αναστολής του ΑΦΜ είναι ότι ο φορολογούμενος δεν μπορεί να προβεί σε υποβολή οποιασδήποτε φορολογικής δήλωσης ηλεκτρονικά. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, λόγω της υφιστάμενης απαγόρευσης, προέβη σε υποβολή χειρόγραφων αρχικών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για τις ανωτέρω φορολογικές περιόδους ωστόσο μεταγενέστερα και εκπρόθεσμα την 17/10/2023. Ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου. Η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των πράξεων επιβολής προστίμου, χωρίς ωστόσο από την πλευρά της και ενώ γνώριζε την ως άνω αναστολή με τις προβλεπόμενες συνέπειες αυτής, να τεκμηριώνει λόγους ανωτέρας βίας ως προς την εκπρόθεσμη υποβολή των χειρόγραφων αρχικών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, ώστε να προβάλλεται νομίμως ο ως άνω ισχυρισμός της. Κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **16-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων επιβολής προστίμων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας:

1. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
2. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
3. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
4. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
5. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
6. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
7. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
8. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου
9. Της με αριθ. /17-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου

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

1.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
2.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
3.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
4.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
5.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
6.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
7.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
8.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €
9.	Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1α και 2α του ΚΦΔ (Ως η με αριθ. /17-10-2023 Πράξη)	100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.