



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02/07/2024

Αριθμός απόφασης: 2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1) Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

2) Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3) Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4) Την με ημερομηνία κατάθεσης **22/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ κατοίκου οδός ΤΚ κατά της με αριθ. /2024 χρηματικού καταλόγου και ΑΤΒ /29-02-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΙΚΑΙΑΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5) Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Νίκαιας.

6) Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ η οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι δεν εκδόθηκε πράξη προστίμου από τη φορολογική αρχή και συνεπώς η αφετηρία της προθεσμίας για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, δεν έχει εκκινήσει, μετά δε την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. /2024 χρηματικού καταλόγου και ΑΤΒ /29-02-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΙΚΑΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2023, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. α' του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. α' του ΚΦΔ. λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής έδρας.

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικό μισθωτήριο επαγγελματικού χώρου για το διάστημα από 01/05/2023 έως 31/12/2027 για την άσκηση της δραστηριότητας του λογιστικού γραφείου του και κατόπιν του υπ' αριθ. ηλεκτρονικού αιτήματος στην ΔΟΥ ΝΙΚΑΙΑΣ υπέβαλε στις 04/01/2024, Δήλωση μεταβολής εργασιών επιχείρησης (έντυπο Δ 211) για τη μεταφορά της έδρας της επιχείρησής του από τον Β' όροφο της, στο Ισόγειο της ίδιας πολυκατοικίας, με ημερομηνία μεταφοράς έδρας την 10/12/2023. Η αρμόδια ΔΟΥ έκρινε ότι η μεταφορά της έδρας δεν έγινε στις 10/12/2023 αλλά την 01/05/2023 που αποτελεί την ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης. Ειδικότερα στην έκθεση απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής αναφέρεται ότι «το τμήμα μητρώου δεν έκανε δεκτή την μεταφορά της έδρας με την αυθαίρετη ημερομηνία 10/12/2023 και προχώρησε σε μεταφορά έδρας με ημερομηνία 01/05/2023 ημερομηνία έναρξης του μισθωτηρίου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Α 1213/2021 (Β' 4272)» Κατόπιν αυτών, θεώρησε ότι η δήλωση μεταβολής υπεβλήθη εκπρόθεσμα και καταλόγισε τη με αριθ. /2024 χρηματικού καταλόγου και ΑΤΒ /29-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση του με αριθ. /2024 χρηματικού καταλόγου και ΑΤΒ /29-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ της ΔΟΥ Νίκαιας προβάλλοντας ότι η πραγματική ημερομηνία μεταφοράς της έδρας της ατομικής του επιχείρησης έγινε στις 10/12/2023 όπως ακριβώς δηλώθηκε και όχι την 01/05/2023 όπως κρίθηκε από τη ΔΟΥ, καθόσον ο νέος χώρος δεν ήταν λειτουργικός (δεν είχε ρεύμα, απαιτούνταν εργασίες διαμόρφωσης χώρου κλπ), ενώ η σύναψη του συμφωνητικού μίσθωσης έγινε προκειμένου να ξεκινήσουν οι απαιτούμενες εργασίες ανακαίνισης και επισκευών στο νέο ακίνητο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 10§3 του ΚΦΔ - Ν. 4987/2022 (Α' 206), ορίζεται ότι: «α) Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την πραγματοποίηση της μεταβολής. Ειδικά ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α., για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης μέσα στην ίδια ανωτέρω προθεσμία, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τον Κώδικα Φ.Π.Α.. Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της. β) Ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α. και πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλει δήλωση μεταβολών στο φορολογικό μητρώο για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών» και με την ΠΟΛ 1122/2016 διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι «Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός τριάντα (30) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής [...]».

Περαιτέρω, με την ΠΟΛ 1006/2013 (Β' 19/2014), όπως ισχύει, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «Άρθρο 7: Δήλωση Μεταβολής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας. 1) Τα πρόσωπα του άρθρου 4 της παρούσας, υποχρεούνται, να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση, για τις μεταβολές που

αφορούν στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα ή το αντικείμενο της δραστηριότητας τους καθώς και τις λοιπές πληροφορίες, που παρασχέθηκαν, κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, εντός τριάντα (30) ημερών, από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από το χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ, όπου απαιτείται [...], και με την Α 1213/2021 (Β' 4272) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «Άρθρο 2 Μεταβολές στοιχείων επιχείρησης: Οι φορολογούμενοι έχουν τη δυνατότητα με την ίδια αίτηση - δήλωση να μεταβάλλουν ένα ή περισσότερα στοιχεία της επιχείρησης, εφόσον οι μεταβολές συντρέχουν την ίδια ημερομηνία. Αν η ημερομηνία μεταβολής για κάθε στοιχείο διαφέρει, υποβάλλεται χωριστή δήλωση για κάθε μία μεταβολή. Μεταβολή στα στοιχεία επιχείρησης συνιστά: α) Η αλλαγή της έδρας της άσκησης της δραστηριότητας, για την οποία συμπληρώνονται τα στοιχεία της μίσθωσης ή της δωρεάν παραχώρησης ή τα στοιχεία του ακινήτου από το Ε9. Τα στοιχεία του μισθωτηρίου και του Ε9 ελέγχονται από τη ΔΟΥ και δεν υποβάλλονται ως δικαιολογητικά, ενώ στην περίπτωση υπεύθυνης δήλωσης λόγω δωρεάν παραχώρησης, αυτή αποστέλλεται μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων, «Στα Αιτήματά μου», στην αρμόδια ΔΟΥ».

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο φορολογούμενος, προκειμένου για την μεταβολή των στοιχείων της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης μεταβολών, όταν μεταβάλλονται τα στοιχεία που είχε δηλώσει κατά την εγγραφή ή την έναρξή του στο φορολογικό μητρώο, εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής (άρθρο 13§11 του ν. 5104/2024, ΠΟΛ.1122/2016, ΠΟΛ 1006/2013), ενώ ως ημερομηνία μεταβολής ορίζεται ο χρόνος που έγιναν οι μεταβολές ή ο χρόνος έκδοσης της ανακοίνωσης του ΓΕΜΗ όταν απαιτείται (ΠΟΛ. 1006/2013)

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ ορίζεται ότι «1) Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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 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».

Περαιτέρω, με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίστηκε ότι: «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). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων [...], οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ. [...]

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πραγματική ημερομηνία μεταφοράς της έδρας της ατομικής του επιχείρησης έγινε στις 10/12/2023 όπως ακριβώς δηλώθηκε και όχι την 01/05/2023 όπως κρίθηκε από τη ΔΟΥ, καθόσον ο νέος χώρος δεν ήταν λειτουργικός (δεν είχε ρεύμα, απαιτούνταν εργασίες διαμόρφωσης χώρου κλπ), ενώ η σύναψη του συμφωνητικού μίσθωσης έγινε προκειμένου να ξεκινήσουν οι απαιτούμενες εργασίες ανακαίνισης και επισκευών στο νέο ακίνητο και να μην αμφισβητηθούν αυτές ως προς την έκπτωσή τους από μελλοντικό έλεγχο. Προς απόδειξη δε των ισχυρισμών του προσκομίζει και επικαλείται τα κατωτέρω τιμολόγια από τα οποία προκύπτουν εργασίες συντήρησης και αγορές παγίων για το κτίσμα: α) ΤΔΑ/23-11-2023 για αγορά επίπλων, β) ΤΙΜ Α/29-11-2023 για αγορά επιγραφής καταστήματος, γ) ΤΔΑ/30-10-2023 για αγορά ψηφιακής επιγραφής καταστήματος, δ) ΤΔΑ/05-09-2023 για

αγορά υλικών βαψίματος, ε) ΤΠΥ/05-09-2023 για παροχές υπηρεσιών ελαιοχρωματισμού. Περαιτέρω προσκομίζει το υπ' αριθ. 01/10-12-2023 Δελτίο Αποστολής με το οποίο έγινε η μεταφορά των επίπλων (καρέκλες, γραφεία, οθόνες Η/Υ, κλπ) από την παλιά στη νέα έδρα.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η δήλωση μεταβολής υποβάλλεται εντός 30 ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής (άρθρο 13§11 του ν. 5104/2024, ΠΟΛ.1122/2016, ΠΟΛ 1006/2013), ενώ ως ημερομηνία μεταβολής ορίζεται ο χρόνος που έγιναν οι μεταβολές ή ο χρόνος έκδοσης της ανακοίνωσης του ΓΕΜΗ όταν απαιτείται (ΠΟΛ. 1006/2013). Συνεπώς, δεδομένου ότι για την επίμαχη μεταβολή εργασιών δεν απαιτείτο να υποβληθεί ανακοίνωση από το ΓΕΜΗ, ως χρόνος που έγινε πραγματικά η μεταβολή, σε καμία περίπτωση δε μπορεί να συναχθεί αποκλειστικά και μόνο από την ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης όπως συνέβη εν προκειμένω, αφού κατά κανόνα απαιτούνται εργασίες διαμόρφωσης του χώρου πριν από την πραγματική μεταφορά στην εγκατάσταση.

Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι ο χρόνος που έγινε πραγματικά η μεταβολή της μεταφοράς της έδρας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ήταν η 10/12/2023, η από 04/01/2024 δήλωση μεταβολής υπεβλήθη **εμπρόθεσμα**, ήτοι εντός της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές και το επιβληθέν πρόστιμο περί εκπροθέσμου μεταβολής πρέπει να διαγραφεί.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από 22/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθ./2024 χρηματικού καταλόγου και ΑΤΒ/29-02-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Νίκαιας.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 του ΚΦΔ: 0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.