



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09.12.2024

Αριθμός Απόφασης: 2601

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332249
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).
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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία υποβολής2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ.2024 πράξης επιβολής προστίμου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αρ.2024 πράξη επιβολής προστίμου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με υπ' αρ.2024 πράξη επιβολής προστίμου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./04.07.2024 δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου, η οποία αφορούσε την διακοπή της κύριας δραστηριότητάς του «Υπηρεσίες τριτοβάθμιας εκπαίδευσης- ΚΑΔ 85421000» με ημερομηνία διακοπής την 01/01/2023.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την διαγραφή του προστίμου, ισχυριζόμενος ότι η δήλωση υποβλήθηκε προκειμένου να διορθωθεί ο εσφαλμένος ΚΑΔ που είχε δηλωθεί αρχικά κατά την έναρξη εργασιών (ΚΑΔ85421000-Υπηρεσίες τριτοβάθμιας εκπαίδευσης), ο οποίος αφορά τα τριτοβάθμια ιδρύματα, αντί του ορθού ΚΑΔ 85591907 – Υπηρεσίες καθηγητή.

Επειδή με το άρθρο 65 του 5104/2024 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..... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή με το άρθρο 84 του 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η απόδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου και η δήλωση έναρξης οικονομικής δραστηριότητας γίνονται σύμφωνα με τα άρθρα 10 και 11 του ν. 4987/2022 (Α' 206), μέχρι την 31η Αυγούστου 2024».

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), 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)».

Επειδή στο άρθρο 10 του Ν. 4987/2022, που ίσχυσε έως 18.04.2024 ορίζεται ότι:«3. 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.....

6. Με απόφαση του Διοικητή: α) καθορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος ενημέρωσης και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των παρ. 2, 3 και 4 και β) δύναται να χορηγείται διαφορετική προθεσμία για την υποβολή των δηλώσεων του παρόντος άρθρου ή να παρατείνεται η προθεσμία υποβολής αυτών, σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας που επηρεάζουν τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περιπτώσεις φυσικών καταστροφών ή άλλων αντίστοιχων εξαιρετικών και δυσμενών συμβάντων που επηρεάζουν φορολογούμενους. Η απόφαση παράτασης υπογράφεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας και ισχύει από τον χρόνο υπογραφής της».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1006/2013: «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. Τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, υποβάλλουν το έντυπο Δ211 «Δήλωση έναρξης, μεταβολής, διακοπής εργασιών επιχείρησης» συμπληρώνοντας την ένδειξη «Μεταβολή» και συνυποβάλλονται υποχρεωτικά, όπου απαιτείται, τα δικαιολογητικά του

Επειδή, στο άρθρο 53 παρ. 1α Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως: α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου.....».

Επειδή εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων στις2024 υπέβαλε, μέσω της Εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων «Τα Αιτήματά μου» (myaade.gov.gr), προς το τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης αίτημα για διακοπή του ΚΑΔ «Υπηρεσίες Τριτοβάθμιας εκπαίδευσης» και μεταβολή του ΚΑΔ «Υπηρεσίες καθηγητή»- κωδ. 85591907 από δευτερεύουσα σε κύρια δραστηριότητα με ημερομηνία μεταβολής την 31.12.2022. Είχε προηγηθεί στις 02.10.2020 δήλωση έναρξης επαγγέλματος με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες τριτοβάθμιας εκπαίδευσης» με κωδικό 85421000 και δευτερεύουσες δραστηριότητες α) την «Έρευνα και πειραματική ανάπτυξη στις κοινωνικές και ανθρωπιστικές επιστήμες»- κωδ. 72200000 και β) «Υπηρεσίες καθηγητή»- κωδ. 85591907. Το τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης έκανε αποδεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος για μεταβολή-διακοπή των ανωτέρω κωδικών δραστηριότητας με ημερομηνία 01.01.2023, συντάσσοντας παράλληλα την με αρ.2024 έκθεση προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης μεταβολής εργασιών και εκδίδοντας την με αρ.2024 πράξη επιβολής προστίμου επί εκπρόθεσμης δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου ποσού 100,00€ σε βάρος του προσφεύγοντος.

Επειδή από την επισκόπηση των συνυποβαλλόμενων από τον προσφεύγοντα συμβάσεων ανάθεσης έργου που υπεγράφησαν μεταξύ αυτού και του Ειδικού Λογαριασμού Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ) της Ανώτατης Σχολής Παιδαγωγικής και Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΑΣΠΑΙΤΕ) (με ημερομηνία 10/10/2022, 06/10/2023 και 04/10/2024) και του Πανεπιστημίου Δυτικής Μακεδονίας (με ημερομηνία 08/10/2020) προκύπτει ότι οι αναφερθείσες σε αυτές υπηρεσίες που συμφωνήθηκε να παρασχεθούν από τον προσφεύγοντα αφορούσαν σε εκτέλεση διδακτικού έργου. Η δήλωση μεταβολής εργασιών υποβλήθηκε στις 04.07.2024 από τον προσφεύγοντα, προκειμένου να διορθωθεί ο εσφαλμένος κωδικός δραστηριότητας, που είχε δηλωθεί κατά την έναρξη των εργασιών του, χωρίς ωστόσο από τις παραπάνω συμβάσεις να διαπιστώνεται ουσιαστική μεταβολή ως προς την φύση και το είδος των δραστηριοτήτων του.

Ως εκ τούτου, με την υπό κρίση μεταβολή- διαγραφή των ΚΑΔ η φορολογική αρχή δεν στερήθηκε κατ' ουσίαν οποιασδήποτε ενημέρωσης ως προς το αντικείμενο άσκησης της δραστηριότητας του προσφεύγοντος, η οποία δεν μεταβλήθηκε ουσιαστικά από ενάρξεως έως και σήμερα.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η καταλογισθείσα παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου δεν στοιχειοθετείται και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επισημαίνεται δε ότι εκ παραδρομής εφαρμόστηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Κοζάνης οι διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 αντί των ορθών του άρθρου 54 παρ. 1^α και 2^α του Ν. 4987/2022, που ήταν σε ισχύ κατά τον χρόνο διάπραξης της παράβασης (υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης).

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ηλεκτρονικής υποβολής/.....2024 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της με αριθμό2024 πράξης επιβολής προστίμου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ.

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

Υπ' αρ.2024 πράξη επιβολής προστίμου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει ελέγχου	Ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά απόφασης Δ.Ε.Δ. - ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 1 ^α του Ν. 5104/2024 (εκ παραδρομής επί της προσβαλλόμενης πράξης αναφέρονται τα άρθρα 29 του Ν. 1642/86 & 4 του Ν. 2523/97) Εκπρόθεσμη υποβολή της υποβολής της με αρ./04.07.2024 δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου.	100,00€	0,00	100,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.