



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24.07.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2594

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδέλφειας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

E-mail : ded.ath@aade.gr.

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

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. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **29.04.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου , κατά της υπ' αριθ. /16.04.2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29.04.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 01.10.2024 με κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες έρευνας και πειραματικής ανάπτυξης στις γεωεπιστήμες και στις επιστήμες περιβάλλοντος και τηρεί απλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 12 του ν. 4308/2014.

Με την υπ' αριθ./16.04.2025 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2025. Το πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου για την περίοδο από 01.01.2025 έως 01.01.2025 στις 09.04.2025, ήτοι μετά την προθεσμία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 2859/2000. Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 09.04.2025 ειδικής έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ι.1. Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 09.01.2025 τη με αριθμό αίτηση προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου με συνημμένο το έντυπο Δ211 με την οποία δήλωσε αφενός την αλλαγή του καθεστώτος ΦΠΑ από απαλλασσόμενο καθεστώς μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό καθεστώς και αφετέρου την διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Ι.2. Το αρμόδιο τμήμα της ΔΟΥ Ναυπλίου με την από 14.01.2025 απάντησή του, δεδομένης της μεταβολής για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος με το ακόλουθο σκεπτικό το οποίο παρατίθεται αυτούσιο:

«Το αίτημα υποβλήθηκε 09.01.2025 με ημερομηνία μεταβολής 01.01.2025. Εάν έχει εκδοθεί τιμολόγιο με 01.01.2025 είναι εκπρόθεσμη και πρέπει μέσω αιτημάτων να επισυνάψετε έντυπο Δ211, το τιμολόγιο και μια υπεύθυνη δήλωση.... “Δεν είχατε ενδοκοινοτικές συναλλαγές πριν από την ημερομηνία τιμολογίου”. Εάν δεν έχετε καμία συναλλαγή, μέσω ψηφιακής πύλης υποβάλλετε αίτημα με τρέχουσα ημερομηνία και επισυνάψτετε μόνο την υπεύθυνη δήλωση.....».

Ι.3. Στις 01.04.2025 ο προσφεύγων, δια του λογιστή του, προσπάθησε να υποβάλει δήλωση ΦΠΑ για το Α' τρίμηνο του 2025, οπότε και αντιλήφθηκε την απόρριψη της αίτησής του και ως εκ τούτου υπέβαλε εκ νέου, στις 02.04.2025, μέσω της εφαρμογής «τα αιτήματά μου» την με αριθμό αίτηση για να ενταχθεί σε απλογραφικά βιβλία και στο κανονικό καθεστώς από 01.01.2025.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη ως ανατιολόγητη.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τον εξής λόγο:

ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ.

Λανθασμένα το τμήμα μητρώου της ΔΟΥ Ναυπλίου καταλόγισε την παράβαση, επικαλούμενος και σχετική επικοινωνία με το τμήμα ΦΠΑ της ΔΟΥ Ναυπλίου, το οποίο τον ενημέρωσε για τη λανθασμένη απόρριψη του αρχικά υποβληθέντος αιτήματος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΜΟΝΑΔΙΚΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 «Έναρξη και μεταβολές άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«.....

«13. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής 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».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1006/2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων εσόδων «Διαδικασία και δικαιολογητικά απόδοσης αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) / μεταβολής στοιχείων και έναρξης / μεταβολής και διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας» ορίζεται 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.

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 άρθρου 6 της παρούσας.

.....»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1046/07.04.2016 απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης ελέγχων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι:

«ΘΕΜΑ: Παροχή πληροφοριών ως προς τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου (αυτοψία).

Για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 10 και 11 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) (Φ.Ε.Κ. 170/Α) εκδόθηκε η ΠΟΛ 1006/31-12-2013 (ΦΕΚ 19 Β/2014), Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1178/11-08-2015 (ΦΕΚ 1940/Β/2015) Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με την οποία καθορίζεται η διαδικασία και τα δικαιολογητικά απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων και Έναρξης, Μεταβολής και Διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ως άνω Απόφαση, η διαδικασία έναρξης ή μεταβολής εργασιών σε περίπτωση αλλαγής της επαγγελματικής εγκατάστασης ολοκληρώνεται από τον αρμόδιο υπάλληλο του τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. άμεσα χωρίς

τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου (αυτοψία) και χορηγείται, κατά περίπτωση, η σχετική βεβαίωση.

Εξαιρετικά, θα πραγματοποιείται αυτοψία στην έδρα της επιχείρησης ,πριν τη χορήγηση της σχετικής βεβαίωσης, στις περιπτώσεις που υποβάλλεται στον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης ή μεταβολής εργασιών και δηλώνεται η πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

..... ».

Επειδή, με τις διατάξεις της Ε. 2036/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

ΘΕΜΑ: «Διενέργεια αυτοψίας κατά την έναρξη / μεταβολή επιχειρηματικής δραστηριότητας»

Σχετ.: Η εγκύκλιος ΠΟΛ 1046/7.4.2016

Με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ΠΟΛ. 1006/2013 (Β' 19), όπως τροποποιημένη ισχύει, καθορίστηκαν, κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 10 και 11 του ν. 4174/2013 (Α' 170), η διαδικασία και τα δικαιολογητικά απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και μεταβολής ατομικών στοιχείων εγγραφής καθώς και αυτά της έναρξης, μεταβολής και διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ως άνω απόφαση, ως ισχύει σήμερα, κατά την υποβολή της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, συνυποβάλλεται υποχρεωτικά, μεταξύ άλλων, και «Στοιχείο προσδιορισμού της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, ενδεικτικά τίτλος ιδιοκτησίας, αποδεικτικό δικαιώματος χρήσης του χώρου ή αποδεικτικό υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ή δωρεάν παραχώρησης χώρου», (άρθρο 6).

Για τη δήλωση μεταβολής της επαγγελματικής εγκατάστασης συνυποβάλλεται με τη δήλωση και το ως άνω, κατά περίπτωση, δικαιολογητικό (άρθρο 7).

Επιπλέον, κατά τα οριζόμενα στην ίδια ως άνω απόφαση, η διαδικασία έναρξης ή μεταβολής επιχειρηματικής δραστηριότητας σε περίπτωση αλλαγής της επαγγελματικής εγκατάστασης (έδρα ή άλλες εγκαταστάσεις της επιχείρησης) ολοκληρώνεται από τον αρμόδιο υπάλληλο του τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. χωρίς να προβλέπεται η άμεση διενέργεια επιτόπιου ελέγχου (αυτοψία) και χορηγείται η σχετική, κατά περίπτωση, βεβαίωση.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω, **οι αρμόδιες υπηρεσίες δύνανται να προβαίνουν σε επιτόπιο έλεγχο (αυτοψία), μόνον σε μεταγενέστερο χρόνο, όταν υπάρχουν πληροφορίες ή κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία (π.χ ανάμειξη του νόμιμου εκπροσώπου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σε υποθέσεις φοροδιαφυγής κ.λπ.), υπόνοιες λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της κάθε υπόθεσης, και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση κρίνει ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις διενέργειας επιτόπιου ελέγχου (αυτοψία) προκειμένου να διαπιστωθεί η ακρίβεια των δηλωθέντων στοιχείων, η ύπαρξη της επιχείρησης στη συγκεκριμένη έδρα, καθώς και αν έχουν επέλθει μεταβολές στα δεδομένα της επιχείρησης που δεν έχουν καταχωρηθεί στο υποσύστημα Μητρώου TAXIS επειδή οι φορολογούμενοι δεν υπέβαλλαν, ως όφειλαν, τις σχετικές δηλώσεις στον αρμόδιο υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Εκ των υστέρων επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία) κατά τα ανωτέρω πραγματοποιείται ιδίως στις περιπτώσεις που με τη δήλωση έναρξης / μεταβολής επιχειρηματικής δραστηριότητας δηλώνεται η πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών.**

Με την έκδοση της παρούσας παύει να ισχύει η εγκύκλιος ΠΟΛ 1046/2016».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:
«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για

τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, το τμήμα μητρώου της ΔΟΥ Ναυπλίου λανθασμένα απέρριψε την από 09.01.2025 αίτηση του προσφεύγοντος που αφορούσε στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων και τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών από 01.01.2025, καίτοι όφειλε να την αποδεχτεί άμεσα, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην Ε. 2036/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με τη δυνατότητα **εκ των υστέρων** διενέργειας επιτόπιου ελέγχου (αυτοψίας).

Ως εκ τούτου ο μοναδικός προβαλλόμενος λόγος γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 29.04.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./2025 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ναυπλίου,

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

Φορολογικό έτος 2025

Πράξη επιβολής προστίμου υπ' αριθ./2025	0,00 ευρώ.
---	-------------------

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.