



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10/04/2017

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

Αριθμός απόφασης: 924

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 13/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ./.....2016 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του φορολογικού έτους 2015 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από 13/12/2016 κατατεθείσας και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., 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 υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο, λόγω μη υποβολής της δήλωσης έναρξης εργασιών, ποσού 2.500,00€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η επιχείρηση δεν ήταν σε λειτουργία κατά την ημέρα και ώρα του ελέγχου. Τούτο δε προκύπτει και από τα αναγραφόμενα στη σχετική έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου. Άλλωστε για να υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, μεταξύ άλλων, ο επιτηδευματίας υποχρεούται να προσκομίσει ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης επαγγελματικής στέγης, όταν ο χώρος δεν είναι ιδιόκτητος. Σε απάντηση του με αριθμ. πρωτ./...-...-2015 αιτήματός της περί μίσθωσης χώρου προς τη δημοτική επιχείρηση «.....» εκδόθηκε η υπ' αριθ. .../2015 απόφαση του Δ.Σ. και υπεγράφη το από 26/11/2015 ιδιωτικό συμφωνητικό εμπορικής μίσθωσης. Εν συνεχεία υπεβλήθη η υπ' αριθ./.....2105 δήλωση έναρξης εργασιών με ημερομηνία την 13^η/11/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 4174/2013: «1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου: «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, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «.....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 Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα (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, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν. 4174/2013: «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 δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου..... ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές..... 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..... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.....».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1252/2015 ορίζεται ότι: «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 καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ..... στ) Σε περίπτωση που φορολογούμενος, ή οποιοδήποτε πρόσωπο υπέχει τέτοια υποχρέωση, δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε'). Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται οι παραβάσεις μη υποβολής της δήλωσης Απόδοσης Α.Φ.Μ./Μεταβολής ατομικών στοιχείων από φυσικό πρόσωπο ή της δήλωσης Έναρξης/Μεταβολής εργασιών από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για την εγγραφή αυτών στο φορολογικό μητρώο (απόδοση Α.Φ.Μ.).».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στις 15/11/2015 στην προσφεύγουσα επιχείρηση από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. και σύμφωνα με την από 08/11/2016 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της φορολογικής αρχής διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση (υπαίθριο κατάστημα στην περιοχή των “.....” του Δήμου) δε διέθετε βεβαίωση έναρξης επιτηδεύματος κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.4174/2013 “Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο”. Στο πόρισμα της ανωτέρω έκθεσης καταγράφεται ότι «Η ελεγχόμενη δεν υπέβαλε δήλωση έναρξης επιτηδεύματος κατά παράβαση του άρθρου 10 του Ν.4174/2013 “Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο” που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ζ' του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα». Στην υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου του ΚΦΔ (που εκ παραδρομής της φορολογικής αρχής αναγράφεται ως παράβαση του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013) ως αιτιολογία της παράβασης περιγράφεται «Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο

περίπτωσης μη υποβολής της δήλωσης Έναρξης εργασιών από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για την εγγραφή αυτών στο μητρώο (απόδοση Α.Φ.Μ.) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ζ΄ του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα». Ωστόσο, στην προσφεύγουσα έχει αποδοθεί Α.Φ.Μ. από τις 11/01/2006, παρέλειψε αυτή όμως, την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, όπως διαπιστώθηκε και από τον επιτόπιο έλεγχο στις 15/11/2015. Επομένως, η προσφεύγουσα δε διέπραξε την παράβαση της μη εγγραφής στο φορολογικό μητρώο, όπως η φορολογική αρχή διαπίστωσε, αλλά της μη υποβολής δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος η οποία υπάγεται, ως διευκρινίζεται και στην ΠΟΛ.1252/2015, στην περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, ήτοι «Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα» που επισύρει τις προβλεπόμενες από την περ. α΄ της παρ. 2 του ίδιου άρθρου. Άλλωστε, και η εκδούσα φορολογική αρχή στην περιγραφή της παράβασης αναγράφει το εξής: «Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο περίπτωσης μη υποβολής της δήλωσης Έναρξης εργασιών από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα», ενώ η παράβαση αφορά φυσικό πρόσωπο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ. /13.12.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθ. /.....2016 πράξης επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. /.....2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013
της φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015

Περιγραφή	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης
Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο περίπτωσης μη υποβολής της δήλωσης Έναρξης εργασιών από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για την εγγραφή αυτών στο μητρώο (απόδοση Α.Φ.Μ.) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ζ΄ του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα	2.500,00€	0,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.