



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 26/6/2019

Αριθμός απόφασης: 1642

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού κατά της με αρ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 και της με αρ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 4/3/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 26/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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:

1. Με την με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **100,00 €**, διότι παρείχε υπηρεσίες δερματοστιξίας, χωρίς να έχει προβεί σε δήλωση έναρξης εργασιών για τις υπηρεσίες αυτές, κατά παράβαση του άρθρου 36 παρ. 1 του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και του άρθρου 10 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 α και 2 α' του Ν.4174/2013.

2. Με την με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** για το φορολογικό έτος 2018 διότι δεν τήρησε λογιστικά αρχεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 5, 12 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 η' και 2 ε' του Ν.4174/2013.

Δυνάμει της με αρ/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην οικία της προσφεύγουσας για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 και του Ν.4174/2013. Αφορμή του έλεγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ.-/.....-/.....-...../2018 έγγραφο της Δ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ./2018), με συνημμένη καταγγελία κατά της προσφεύγουσας. Συγκεκριμένα καταγγέλλεται ότι διατηρεί παράνομο εργαστήριο δερματοστιξίας (τατουάζ) και διαφημίζεται στο διαδίκτυο (face book από 01-02-2014), ως παρέχουσα υπηρεσίες τατουάζ κ.λπ., παράνομα και χωρίς φορολογικά παραστατικά.

Οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Βόλου, σε συνεργασία με Αστυνομικούς από το Αστυνομικό Τμήμα Βόλου, υπαλλήλους της Δ/νσης Δημόσιας Υγείας Μαγνησίας και παρουσία Δικαστικού εκπροσώπου, διαπίστωσαν ότι η προσφεύγουσα διατηρούσε σε υπόγειο χώρο της οικίας της εργαστήριο παροχής υπηρεσιών δερματοστιξίας, χωρίς να έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και χωρίς να τηρεί βιβλία και να εκδίδει φορολογικά στοιχεία. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα τα προσβαλλόμενα πρόστιμα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι :

1) Δεν διατηρούσε ποτέ επιχείρηση παροχής υπηρεσιών δερματοστιξίας, δεν παρείχε ποτέ σχετικές υπηρεσίες επί πληρωμή και δεν είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων.

- 2) Οι ιστοσελίδες στο διαδίκτυο (facebook) ήταν προσωπικές και όχι για διαφημιστική προβολή της.
- 3) Η ιστοσελίδα με τίτλο δεν αφορά υπηρεσίες δερματοστιξίας και δεν υπήρχε επιχείρηση από το 2016.
- 4) Ζήτησε χρήματα την ημέρα του ελέγχου από τις δύο γυναίκες - ελέγκτριες μόνο για τα υλικά που θα χρησιμοποιούσε και το εξέλαβε ως ευκαιρία πρακτικής εφαρμογής των γνώσεών της και όχι ως επαγγελματική δραστηριότητα. Ο Δήμος αποφάσισε τη μη επιβολή διοικητικού προστίμου.

Επειδή στο άρθρο 5 του Ν.4308/2014 ορίζεται : «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

Επειδή στο άρθρο 12 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. ...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: ... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.....».

Επειδή, περαιτέρω, στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «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.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την [παρ. 1 άρθρου 355 του Ν.4512/2018](#) (ΦΕΚ Α' 5/17-1-2018) και σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου ισχύει από 17/1/2018 και μετά, ορίζεται :

«1.... β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης

θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση. Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος. [...]

5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος παραλείψει τις δηλωτικές του υποχρεώσεις, δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής και παρακράτησης των φόρων και από τις λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.» και στο άρθρο 13 του ίδιου νόμου ορίζεται :

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, στο άρθρο 54 του ν.4174/2013 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 δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,.... η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του., 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,... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.,....».

Επειδή στο άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 21/1/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, στις 13-11-2018 και ώρα 11:40, οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Βόλου πήγανε στην κατοικία της προσφεύγουσας, όπου σε συνεργασία με Αστυνομικούς από το Αστυνομικό Τμήμα Βόλου, υπαλλήλους της Δ/σης Δημόσιας Υγείας Μαγνησίας και παρουσία Δικαστικού εκπροσώπου, διενεργήθηκε νόμιμη κατ' οίκον έρευνα και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Στον υπόγειο χώρο της υπάρχουσας μονοκατοικίας υπήρχε χώρος (δωμάτιο) παροχής υπηρεσιών δερματοσιζίας. Εντός του χώρου βρέθηκαν δώδεκα (12) μεγάλα φιαλίδια και έξι (6) μικρά φιαλίδια διαφόρων χρωμάτων, σαράντα δύο (42) βελόνες μιας χρήσης σε συσκευασία ενός τεμαχίου, τριάντα οκτώ (38) βάσεις βελόνας, πάγκος (κρεβάτι) εργασίας και συσκευή δερματοσιζίας. Πριν διενεργηθεί η έρευνα κατ' οίκον μία αστυνομικός και η επόπτης δημόσιας υγείας παρουσιάσθηκαν στην προσφεύγουσα ως πελάτισσες και είχαν συμφωνήσει μαζί της την παροχή υπηρεσιών δερματοσιζίας προς αυτές, έναντι αμοιβής 25,00 € η κάθε μία. Η προσφεύγουσα με διάφορες δημοσιεύσεις στο διαδίκτυο (facebook) γνωστοποιούσε στο ευρύ κοινό την δραστηριότητά της και αναζητούσε πελατεία. Το Αστυνομικό Τμήμα Βόλου ενήργησε αστυνομική προανάκριση και υπέβαλλε τη σχετική δικογραφία στον Εισαγγελέα Πρωτοδικών Βόλου.

Επειδή, ενόψει των εκτεθέντων και λαμβάνοντας υπόψη τα καταγραφέντα στην από 21/1/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βόλου στοιχεία, καθώς και τα επισυναπτόμενα στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα και ειδικότερα το γεγονός ότι :

- υπήρξε επώνυμη καταγγελία περί της λειτουργίας επιχείρησης παροχής υπηρεσιών δερματοσιζίας στην οικία της προσφεύγουσας και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων,
- διαπιστώθηκε η ύπαρξη στο υπόγειο της κατοικίας της διακεκριμένου και κατάλληλα διαμορφωμένου χώρου για παροχή υπηρεσίας δερματοσιζίας, ενώ οι ποσότητες των υλικών που ανευρέθησαν και κατασχέθηκαν (σχετ. η από 26/11/2018 δικογραφία του Α.Τ. Βόλου και η από 13/11/2018 έκθεση αυτοψίας της Δ/σης Δημόσιας Υγείας Μαγνησίας) ήταν υπερβολικές για ατομική ή ερασιτεχνική χρήση,
- συμφωνήθηκε η παροχή υπηρεσίας δερματοσιζίας έναντι αμοιβής 25,00 € για την κάθε μία εκ των δύο υποτιθέμενων πελατισσών (αστυνομικό και επόπτη υγείας), γεγονός που αποδέχεται η ίδια η προσφεύγουσα και που επιβεβαιώνει την κρίση του ελέγχου για επαγγελματική συναλλακτική δραστηριότητα,
- υπήρχε ιστοσελίδα της στο διαδίκτυο (.....), όπου γνωστοποιούσε στο ευρύ κοινό τη δραστηριότητά της και αναζητούσε ιδιωτική πελατεία (δημιουργία ιστοσελίδας στο facebook 1/2/2014),

συνάγεται ότι η προσφεύγουσα παρείχε υπηρεσίες δερματοσιζίας σε πελάτες και ως εκ τούτου όφειλε να υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών και να εκδίδει φορολογικά στοιχεία για τις εργασίες αυτές.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η από 21/1/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βόλου αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικώς, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του,
Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Κ.Φ.Δ.

Φορολογική έτος 2018

1. Η με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό προστίμου : **100,00 €**

2. Η με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό προστίμου : **2.500,00 €**

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.