



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 21/05/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1200

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2019 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... ΤΟΥ» με ΑΦΜ, με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία ανταλλακτικών, με έδρα την πόλη της, επί της οδού, κατά των υπ' αριθ. και/2018 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικών ετών 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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' αριθμ./2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, καθόσον δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις βιβλία, κατά παράβαση του άρθρου 13 και του άρθρου 54 περ. η' της παρ. 1 του ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Με την υπ' αριθμ./2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **100,00 €**, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών, κατά παράβαση του άρθρου 10 παρ. 1 και 54 περ. α' της παρ. 1 του ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν εις βάρος του προσφεύγοντος, στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου, δυνάμει της με αριθμό/2018 εντολής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων(Υ.Ε.Δ.Δ.Ε) Θεσσαλονίκης, βάσει του οποίου συντάχθηκαν οι από 05/10/2018, σχετικές εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις ως άνω σχετικές εκθέσεις, καταλογίστηκαν οι παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών και της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, κατά παράβαση των άρθρων 10 παρ. 1 και 54 περ. α' της παρ. 1 του ν. 4174/2013 , και των άρθρου 13 και 54 περ. η' της παρ. 1 του ν. 4174/2013, αντίστοιχα.

Με την με αριθμό πρωτοκόλλου/25-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Μη διενέργεια ουσιαστικού ελέγχου και ελεγκτικών επαληθεύσεων.

2. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Μη συγκοινοποίηση των φερόμενων ως συνημμένων στην έκθεση ελέγχου εγγράφων.
3. Ακυρότητα πράξεων επιβολής προστίμου, λόγω έλλειψης αιτιολογημένης εκθέσεως ελέγχου.
4. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Ως προς τους τρεις πρώτους ισχυρισμούς περί μη τήρησης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, διενέργειας ουσιαστικού ελέγχου συν-κοινοποίησης των φερόμενων ως συνημμένων στην έκθεση ελέγχου εγγράφων και έλλειψης αιτιολογημένης εκθέσεως ελέγχου, επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή ο νέος Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013-ΦΕΚ Α 170/26-7-2013), όπως ισχύει για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2018, στο **άρθρο 10**, ορίζει ότι :« 1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται 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. Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.» 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. 2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπαρχεί η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.» Στο **άρθρο 62**, ότι : « Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για

την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το 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 στην παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, εξάλλου, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου έχει –κατ’ αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95). Η θέση αυτής της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, αφορμή του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ./2017 πληροφοριακό δελτίο της ως άνω Υπηρεσίας, σύμφωνα με το οποίο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων λειτουργούσε επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας «ανταλλακτικά αυτοκινήτων», στον ίδιο χώρο που λειτουργούσε πριν τη διακοπή της δραστηριότητάς του. Στο χώρο βρέθηκαν εμπορεύματα και καταβάλλει μηνιαίο μίσθωμα 100,00 €, για τη χρήση του. Ημιυπόγειο καταστήματος όπου στεγάζεται. Στα πλαίσια αξιοποίησης του ως άνω δελτίου, συνεργείο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, μετέβη στην οδό στη, όπου εντόπισε το κατάστημα ανταλλακτικών του προσφεύγοντος, ανοικτό. Από τη συνολική εικόνα της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι το κατάστημα ήταν σε λειτουργία, υπήρχαν ανταλλακτικά και άλλα αναλώσιμα υλικά αυτοκινήτων τακτοποιημένα σε ράφια και προθήκες, υπήρχαν επιγραφές για ανταλλακτικά και γραφείο. Ο προσφεύγων, υποστήριξε ότι το εν λόγω κατάστημα δε λειτουργεί, ωστόσο βρίσκεται στο χώρο για να περνάει την ώρα του, ενώ καταβάλλει

ενοίκιο 100,00 € το μήνα, για τα εμπορεύματά του, για οποία έχει εκδώσει παραστατικό αυτοπαράδοσης. Κατόπιν των ανωτέρω, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, καταλόγισε τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών και της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, κατά παράβαση των άρθρων 10 παρ. 1 και 54 περ. α΄ της παρ. 1 του ν. 4174/2013 και των άρθρου 13 και 54 περ. η΄ της παρ. 1 του ν. 4174/2013, αντίστοιχα.

Επειδή ο ισχυρισμός περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – μη διενέργεια ουσιαστικού ελέγχου και ελεγκτικών επαληθεύσεων προβάλλεται αβάσιμα, καθώς, οι ελεγκτές στα πλαίσια του προληπτικού ελέγχου επισκέφθηκαν την έδρα της επιχείρησης όπου διαπίστωσαν τις αναφερόμενες παραβάσεις. Εξάλλου χωρίς την ύπαρξη έναρξης εργασιών και τη νόμιμη χρήση βιβλίων και στοιχείων δεν είναι δυνατός ο διασταυρωτικός έλεγχος και η διενέργεια ουσιαστικού φορολογικού ελέγχου, καθώς δεν υπάρχουν οικονομικά δεδομένα προς επαλήθευση.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη συγκοινοποίησης των συνημμένων εγγράφων της έκθεσης ελέγχου αναφέρουμε ότι η έκθεση ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο που έχει συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους από δημόσιο υπάλληλο και αποτελεί πλήρη απόδειξη προς όλους ως προς τα όσα βεβαιώνονται στο κείμενο της. Εξάλλου τα ενημερωτικά και πληροφοριακά σημειώματα μεταξύ των υπηρεσιών δεν αποτελούν υλικό διαθέσιμο προς τον φορολογούμενο και οι φωτογραφίες εμφανίζουν τον χώρο όπου ο προσφεύγων εργάζεται.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό περί ακυρότητας των πράξεων λόγω έλλειψης αιτιολογημένης έκθεσης ελέγχου αναφέρουμε ότι οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα εκθέτουν τα πραγματικά περιστατικά και νομίμως τα ανάγουν σε παραβίαση των συγκεκριμένων διατάξεων νόμου, κατά τρόπο, που δεν αφήνει αμφιβολίες, με αποτέλεσμα να καθίσταται ευχερής ο δικανικός έλεγχος των πράξεων. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη

φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του 2523/97(σε συνδυασμό πλέον με τις διατάξεις των ν. 4174/2013 και ν.4337/15), συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής

παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεπε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, την δημιουργία δηλ. κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει τη βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης. (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 151-153).

Συνεπώς εκ των ανωτέρω, ουδόλως παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας, καθότι, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεδομένου, ότι διαπίστωσε τη συνδρομή αντικειμενικών στοιχείων ήτοι, της μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών και της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., υποχρεώσεις του, κατά παράβαση των άρθρων 10 παρ. 1 και 54 περ. α' της παρ. 1 του ν. 4174/2013, και των άρθρου 13 και 54 περ. η' της παρ. 1 του ν. 4174/2013, αντίστοιχα και ως εκ τούτου, ο παραπάνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **25/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... **ΤΟΥ**» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

αριθ. πράξης	Φορολογικό έτος	πρόστιμο	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει Απόφασης(€)
...../2018	2018	Μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών Άρθρου 54 περ. α΄ παρ. 1 του 4174/2013	100,00	100,00
...../2018	2018	Μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του Άρθρου 54 περ. η΄ παρ. 1 του 4174/2013	2.500,00	2.500,00

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.