



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 7/2/2020

Αριθμός απόφασης: 295

**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 14/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Α.Φ.Μ., κατοίκου του Δήμου, της, ΤΚ, κατά της με αρ./10-9-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 21/10/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

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

Επί της από 14/10/2019 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 με αριθμό/10-9-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.600,00 €** για το φορολογικό έτος 2017 διότι : α) δεν τήρησε λογιστικά αρχεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3 -7 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 (ποσό καταλογισμού 2.500,00 €) και β) δεν προέβη σε δήλωση επέκτασης δραστηριότητας «καφενείο» στο Τμήμα Μητρώου, 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 (ποσό καταλογισμού 100,00 €).

Δυνάμει της με αρ./11-2-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα, αγρότισσα ειδικού καθεστώτος. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./3-8-2017 Δελτίο πληροφοριών του Αστυνομικού Τμήματος, το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με το με αρ. πρωτ./ΕΞ/9-8-2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο υπεβλήθη από το Αστυνομικό Τμήμα δικογραφία σε βάρος της προσφεύγουσας διότι στις 3/8/2017, «*διαπιστώθηκε κατά τη διάρκεια Αστυνομικού ελέγχου στο κατάστημα υγειονομικού ενδιαφέροντος «καφενείο», εντός του Κ.Α.Π.Η.ιδιοκτησίας της, να λειτουργεί αυτό έχοντας προβεί στην παραβίαση της σφραγίδας που τέθηκε με την υπ' αρ.από 23-10-2015 Έκθεση Σφράγισης Δήμου, σύμφωνα με την υπ' αρ.από 12-10-2015 Απόφαση Σφράγισης Δήμου*». Στη συνέχεια, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολής δραστηριότητας στο τμήμα Μητρώου και συγκεκριμένα για την προσθήκη της δραστηριότητας «καφενείο» ως δευτερεύουσα δραστηριότητα και ότι δεν τηρεί για την δραστηριότητα αυτή λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Για τις ανωτέρω παραβάσεις εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα κάτωθι :

1. Η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και ανατιολόγητη.

2. Ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης. Τα επιβληθέντα πρόστιμα προσκρούουν ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας.

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: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.».

Επειδή, στην παρ. 1 περ. β' του άρθρου 36 του ν.2859/2000, ως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι : «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις : α) ... β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές, ...»

Επειδή, στο άρθρο 10 του Ν.4174/2013, ως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι : «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. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.» 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 στην παράγραφο 2 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.» και στο άρθρο 62 του ίδιου νόμου ορίζεται : «1. 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, με το υπ' αριθ. πρωτ Δ14Β 1023929 ΕΞ 2015/18.02.2015 έγγραφό της, με θέμα (Φορολογική αντιμετώπιση της εκμετάλλευσης εντευκτηρίων από τα Κέντρα Ανοικτής Προστασίας Ηλικιωμένων (Κ.Α.Π.Η.), η ΓΓΔΕ παρείχε τις ακόλουθες διευκρινήσεις:

«Ι. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

... Με το αριθ, 1064142/11071/B0012/17.11.2005 έγγραφο έχει γίνει δεκτό, ότι τα Κέντρα Ανοικτής Προστασίας Ηλικιωμένων (Κ.Α.Π.Η.) απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, ως λοιπά δημοτικά, και κοινοτικά νομικά πρόσωπα που συνιστώνται από τους δήμους και τις κοινότητες και επομένως και τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις που πραγματοποιούν τα κυλικεία τους δεν υπόκεινται σε φορολογία.

3. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι τα Κέντρα Ανοικτής Προστασίας Ηλικιωμένων (Κ.Α.Π.Η.) απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, ως λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα που συνιστώνται από τους δήμους και τις κοινότητες και επομένως και τα έσοδα που πραγματοποιούν τα εντευκτήριά τους δεν υπόκεινται σε φορολογία, με την απαραίτητη προϋπόθεσή ότι δεν ασκούν εμπορική δραστηριότητα μέσω αυτών. Ωστόσο, αυτό είναι θέμα πραγματικό που διαπιστώνεται και κρίνεται από τον έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, και των ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών.

Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση που κριθεί ότι τα Κ.Α.Π.Η. ασκούν εμπορική δραστηριότητα μέσω των εντευκτηρίων τους, έχουν όλες τις υποχρεώσεις της φορολογικής νομοθεσίας και το εισόδημά τους φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (σχετ. το αριθ.Δ12Β 1172711 ΕΞ2013/12.11.2013 έγγραφό μας).

II, Φ.Π.Α.

...3. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η δραστηριότητα που λαμβάνει χώρα στο εντευκτήριο των Κ.Α.Π.Η. (ως νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου) εξομοιώνεται με τις δραστηριότητες που αναφέρονται στην ανωτέρω 2 παράγραφο και με την προϋπόθεση ότι η δραστηριότητα αυτή είναι ασήμαντη, το Κ.Α.Π.Η. δεν καθίσταται υποκείμενο στο ΦΠΑ για τη λειτουργία του εντευκτηρίου που βρίσκεται εντός των εγκαταστάσεών του.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που, η εκμετάλλευση του εντευκτηρίου· παραχωρείται από τα Κ.Α.Π.Η. σε τρίτα πρόσωπα, τότε τα ακαθάριστα έσοδα των προσώπων αυτών που προέρχονται από την εν λόγω εκμετάλλευση υπάγονται στο ΦΠΑ σε κάθε περίπτωση.

4. Σημειώνεται ότι, η διαπίστωση των πραγματικών περιστατικών ανήκει στην αρμοδιότητα του ελέγχου....»

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 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 εν προκειμένω, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. .../.../3-8-2017 Δελτίο πληροφοριών του Αστυνομικού Τμήματος, το οποίο έχει την αποδεικτική δύναμη της παραγράφου 1 του άρθρου 171 του Ν.2717/1999, στις 3/8/2017, ώρα 10:45, σε γενόμενο έλεγχο του ανωτέρω αστυνομικού τμήματος διαπιστώθηκε στο κατάστημα υγειονομικού ενδιαφέροντος «ΚΑΦΕΝΕΙΟ» εντός του Κ.Α.Π.Η., ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, παραβίαση σφραγίδας.

Συγκεκριμένα, το παραπάνω κατάσταση υγειονομικού ενδιαφέροντος «ΚΑΦΕΝΕΙΟ» λειτουργούσε έχοντας προβεί σε παραβίαση σφραγίδας, που τέθηκε με τηναπό 23-10-2015 Έκθεση Σφράγισης του Δήμου, σύμφωνα με την υπ' αρ.από 12-10-2015 Απόφαση Σφράγισης Δήμου

Επειδή σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ./12-10-2015 έγγραφο σφράγισης καταστήματος άνευ άδειας ίδρυσης και λειτουργίας, το ανωτέρω κατάστημα «καφενείο» σφραγίστηκε στις 23/10/2015, διότι από το Α.Τ. διαπιστώθηκε τον Σεπτέμβριο του 2015 να λειτουργεί χωρίς την προβλεπόμενη άδεια και η αποσφράγιση του, όπως αναφέρει, θα πραγματοποιηθεί από το αρμόδιο όργανο μόνο όταν χορηγηθεί στην προσφεύγουσα άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ή εφόσον υπάρξει νόμιμος λόγος που το επιβάλλει.

Επειδή, στη συνέχεια, ο έλεγχος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διαπιστώσεις της αστυνομικής αρχής, προέβη σε φορολογικό έλεγχο της προσφεύγουσας, όπου διαπιστώθηκε ότι η ίδια δεν προέβη σε επέκταση δραστηριότητας στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ., ούτε στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων, καταλογίζοντάς της το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, εσφαλμένα το Α.Τ., στο γενόμενο έλεγχο το Σεπτέμβριο του 2015, της καταλόγισε την παράβαση λειτουργίας καφενείου χωρίς νόμιμη άδεια, ότι το εν λόγω κατάστημα, το οποίο βρίσκεται σε κτίριο του παλαιού κοινοτικού καταστήματος, έχει παραχωρηθεί από τον Δήμο στον Ο.Κ.Π.Α.Π. Δήμου για την λειτουργία εντευκτηρίου για το Κ.Α.Π.Η., σύμφωνα με το πρακτικό της αριθμ..../12-09-2017 συνεδριάσεως του Δημοτικού Συμβουλίου Δήμου και το απόσπασμα από το πρακτικό της 2/11-09-2017 συνεδριάσεως του Συμβουλίου της Τοπικής ΚοινότηταςΔ., ότι η ίδια ουδέποτε άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα και η παρουσία της στο χώρο ήταν εθελοντική, δεν είχε καμία ανάμειξη στις προμήθειες πρώτων υλών (καφέδες, ζάχαρη κλπ.) παρά μόνο στην παρασκευή και προετοιμασία του καφέ που προσφέρονταν στα μέλη του Κ.Α.Π.Η. και λόγω εσφαλμένης πληροφόρησης προσήλθε στο χώρο και προσέφερε τις υπηρεσίες της εθελοντικά, ενώ δεν είχε γίνει ακόμη και τυπικά η αποσφράγιση του χώρου.

Επειδή στο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1064/2017 ορίζεται : «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. [...]

6. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, στο πλαίσιο της κατά τα ως άνω οριζόμενα ειδικής διοικητικής διαδικασίας - ενδικοφανούς προσφυγής, μπορεί να καλεί οποιονδήποτε για να παρέχει πληροφορίες

και να αιτείται την προσκόμιση οποιουδήποτε εγγράφου ή άλλου στοιχείου το οποίο κρίνεται αναγκαίο στο πλαίσιο της επανεξέτασης της πράξης, τηρουμένων των σχετικών διατάξεων περί επαγγελματικού απορρήτου και προστασίας των ευαίσθητων προσωπικών δεδομένων. Επίσης, μπορεί να υποβάλλει γραπτά ερωτήματα σε άλλες καθ' ύλην αρμόδιες υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε., οι οποίες, εφόσον κρίνουν σκόπιμο, μπορούν να προωθούν στον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. την υποβολή ερωτημάτων προς έκδοση γνωμοδότησης στο Ειδικό Νομικό Γραφείο Δημοσίων Εσόδων του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν».

Η Υπηρεσία μας στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης και λαμβάνοντας υπόψη τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, απέστειλε στον Οργανισμό Κοινωνικής Προστασίας Αλληλεγγύης και Παιδείας (Ο.Κ.Π.Α.Π.) του Δήμου το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.ΝΥ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/ 20.01.2020 έγγραφο προκειμένου να μας ενημερώσει για το αν υπήρξε ή υπάρχει οποιαδήποτε σχέση σύμβασης (μίσθωσης, παραχώρησης χώρου κλπ.) μεταξύ της προσφεύγουσας και του Δήμου ή οποιουδήποτε σχετικού με το Δήμο φορέα. Ακολούθως, ο Ο.Κ.Π.Α.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. .../30-1-2020 έγγραφο στο οποίο αναφέρει ότι, ο χώρος στον οποίο στεγάζονταν το Κ.Α.Π.Η. ανήκε στο Δήμο και με την υπ' αριθμ. .../2017 απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου του Δήμου, ο χώρος αυτός παραχωρήθηκε στον Ο.Κ.Π.Α.Π. με σκοπό τη λειτουργία εντευκτηρίου Κ.Α.Π.Η. Παράλληλα μας ενημερώνει ότι, δεν υπήρξε ούτε υπάρχει έννομη σχέση οποιασδήποτε μορφής μεταξύ του Δήμου ή του Οργανισμού με την προσφεύγουσα, η οποία είναι μέλος του Κ.Α.Π.Η. και η παρουσία της εκεί ήταν εθελοντική.

Επειδή, με το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή».

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016 κρίθηκε ότι η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώσα τούτο

νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣΤΕ 2054/1995, ΣΤΕ 3108/1996, ΣΤΕ 565/2008, ΣΤΕ 1509/2013).

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου, τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της συγκεκριμένης υπόθεσης (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

Επειδή, στην από 10/9/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων οι διαπιστωθείσες παραβάσεις στηρίζονται αποκλειστικά στα πορίσματα του σχετικού εγγράφου του Αστυνομικού Τμήματος, τα οποία αφορούν σε μη φορολογικές παραβάσεις, χωρίς η φορολογική αρχή να προβεί σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να εξαχθεί ασφαλές συμπέρασμα περί της διάπραξης της παράβασης. Συνέπεια τούτων είναι να μην παρέχεται από την έκθεση ελέγχου η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της κρινόμενης πράξης επιβολής προστίμου. Εξάλλου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιβεβαιώνονται από το ανωτέρω έγγραφο του Ο.Κ.Π.Α.Π. Δήμου, καθώς ο χώρος στον οποίο λειτουργούσε το εν λόγω «καφενείο» ανήκε σε δημόσιο φορέα, ήτοι στο Δήμο

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.

Βάσει των ανωτέρω, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, να επιβληθεί στην προσφεύγουσα το επίδικο πρόστιμο επί παραβάσεων μη τήρησης βιβλίων και μη έκδοσης στοιχείων και της μη δήλωσης έναρξης δραστηριότητας, καθώς δε θεμελιώνεται, με βάση τα πραγματικά περιστατικά, η άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας από την προσφεύγουσα προς ίδιο όφελος, εφόσον μεταξύ άλλων δεν υφίσταται ενεργή καμία συμβατική

σχέση μεταξύ αυτής και του Δήμου Προς τούτο η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της με αριθμό **...../10-9-2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

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

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.