



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 28.07.20

Αριθμός Απόφασης: **1585**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α3**

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604529

**Fax** : 213 1604567

## **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

**3.** Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία επίδοσης 13/03/2020 από τον Δικαστικό Επιμελητή .....  
..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... (επώνυμο) ..... (όνομα) του  
..... (όνομα πατέρα) και της .....(όνομα μητέρας) με Α.Φ.Μ.

....., κατοίκου ..... οδός ..... αρ. ...., κατά της υπ' αρ. ..../...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. ..../...../2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από με ημερομηνία επίδοσης 13/03/2020 από τον Δικαστικό Επιμελητή ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... (επώνυμο) ..... (όνομα) του ..... (όνομα πατέρα) και της ..... (όνομα μητέρας) με ΑΦΜ ..... και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ..../...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2018, πρόστιμο ίσο με πεντακόσια ευρώ (500,00 €) λόγω ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στη παρακάτω παράβαση: «Μη ζήτηση, μη λήψη ή μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη χρήση 2018 για αγορά εμπορευμάτων σε μια (1) τουλάχιστον περίπτωση συνολικής αξίας 312.425,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη.

Ειδικότερα, η εντολή ελέγχου με αριθμό πρωτοκόλλου ...../2019 της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης εκδόθηκε με βάση την Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου που απέστειλε το ΣΔΟΕ Αττικής στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ΕΞ 2019/2019 και παρελήφθη από την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου με τον υπ' αριθμό πρωτοκόλλου ...../2019, σύμφωνα με το οποίο βρέθηκαν διάφορα προϊόντα απομίμησης γνωστών εταιρειών στο χώρο της παραπάνω επιχείρησης, χωρίς σχετικό φορολογικό παραστατικό.

#### **Πραγματικά Περιστατικά – Διαπιστώσεις Ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής**

Η παραπάνω έκθεση παρατίθεται στη συνέχεια ως έχει:

Οι υπογράφοντες υπάλληλοι της ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ (Γ.Δ. Σ.Δ.Ο.Ε) Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Αττικής:

**α)** ..... και **β)** ....., ενεργώντας σύμφωνα με την με αριθ. ..../...../2018 γραπτή εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, διενεργήσαμε έλεγχο προς διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4155/2013, Ν. 4072/2012, Ν. 4177/2013, Ν. 146/1914 & Ν.2960/2001, στην επιχείρηση ....., ..... Τ.Κ. ...., με αντικείμενο εργασιών **ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ, Α.Φ.Μ.** ..... διαπιστώνοντας τα εξής:

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν πληροφοριών-καταγγελιών που περιήλθαν στην Υπηρεσία μας και στο Τμήμα Αντιμετώπισης Οργανωμένου Εγκλήματος Κρήτης, σύμφωνα με τις οποίες στην πόλη του ..... βρίσκονται ..... που πραγματοποιούν παραεμπόριο και λαθρεμπόριο, διενεργήθηκε σχετική έρευνα. Στο πλαίσιο αυτής της έρευνας, διενεργήθηκε έλεγχος σε **ένα αποθηκευτικό χώρο** που βρίσκεται στη διεύθυνση ..... στο ..... στον οποίο βρέθηκαν και κατασχέθηκαν **694.000 τεμάχια (είδη ένδυσης - υπόδησης, ηλεκτρονικά κ.λπ.)** η τιμή αγοράς των οποίων υπολογίστηκε στο ποσό των **312.425,00 ευρώ**.

Τα εν λόγω προϊόντα αποτελούν **λαθραία εμπορεύματα**, εφόσον δεν επεδείχθη ούτε προσκομίστηκε οποιοδήποτε παραστατικό νόμιμης κατοχής τους.

Διενεργήθηκε επίσης έλεγχος σε ένα κατάστημα (με επιπλέον αποθηκευτικό χώρο) στην ..... στο ..... όπου βρέθηκαν **32.305 τεμάχια (είδη ένδυσης - υπόδησης, αρώματα γυαλιά κ.λπ.)** τα οποία αποτελούν **απομίμηση γνωστών εταιρειών**, σύμφωνα με τις σχετικές πραγματογνωμοσύνες που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου.

Μέρος, δε της προσδιορισθείσας ζημίας των δικαιούχων των σημάτων υπολογίζεται στο χρηματικό ποσό των 690.445,00€.

Από περαιτέρω έρευνα, διαπιστώθηκε ότι οι ανωτέρω χώροι **ενοικιάζονται** από τον ..... του ..... **Α.Φ.Μ.** ..... (πρόσωπο που ουσιαστικά λειτουργούσε ως «**αχυράνθρωπος**» και δεν βρισκόταν στην Ελλάδα).

Στους συγκεκριμένους χώρους αποθηκεύονταν παράνομα εμπορεύματα που **τροφοδοτούσαν τα καταστήματα** ιδιοκτησίας του ελεγχόμενου ..... του ..... **Α.Φ.Μ.** ..... που μεριμνούσε για την παράνομη εισαγωγή - αποθήκευση - διαχείριση και τελική διάθεση τους, στον καταναλωτή.

**Διαχειριστής** του προαναφερόμενου αποθηκευτικού χώρου **αλλά και εργαζόμενος** — υπεύθυνος στα καταστήματα του ..... του ..... , ήταν ο ..... του ..... **Α.Φ.Μ.** .....

**Τα εμπορεύματα κατασχέθηκαν** από το **Τμήμα Οργανωμένου Εγκλήματος της ΓΕ.Π.Α.Δ.** ως ακολούθως:

Σε ότι αφορά τα ευρεθέντα εμπορεύματα στην διεύθυνση ..... - ..... (694.000 τεμάχια) έχει συνταχθεί Έκθεση Κατάσχεσης και παράδοσης κατασχεθέντων υπό **μεσεγγύηση**, στην ιδιοκτήτρια του ακινήτου, ..... του .....

Σε ότι αφορά τα ευρεθέντα εμπορεύματα στην διεύθυνση ..... - ..... (32.305 τεμάχια) έχει συνταχθεί Έκθεση Κατάσχεσης ενώ τα κατασχεθέντα μεταφέρθηκαν και παραδόθηκαν στο Τελωνείο .....

Όπως προαναφέρθηκε, δεν επεδείχθησαν ούτε προσκομίστηκαν παραστατικό νόμιμης κατοχής για το 694.000 τεμάχια εμπορευμάτων που βρίσκονταν αποθηκευμένα στην διεύθυνση ..... - ..... , όπως επίσης δεν επεδείχθησαν ούτε προσκομίστηκαν παραστατικά νόμιμης κατοχής για τα 32.305 τεμάχια εμπορευμάτων που βρίσκονταν στην διεύθυνση ..... - .....

**Παρατήρηση ελέγχου:** Όλα τα ανωτέρω, αναγράφονται αναλυτικά στην με ΑΠ ...../.../....., 26-04-2018 υποβληθείσα Δικογραφία Της Γενικής Περιφερειακής Αστυνομικής Διεύθυνσης ..... - Τμήμα Αντιμετώπισης Οργανωμένου Εγκλήματος, προς τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών .....

#### **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ**

Από τα στοιχεία που παρατέθηκαν παραπάνω, διαπιστώνεται ότι ο ..... του ..... Α.Φ.Μ. .... διεύθυνση ..... - ....., αντικείμενο εργασιών εμπόριο, ....., με αντικείμενο εργασιών Χονδρικό εμπόριο δερμάτινων ειδών, Α.Φ.Μ. ...., δεν ζήτησε και δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία στη χρήση 2018, για την αγορά εμπορευμάτων- όπως αναλυτικά αναγράφονται ανωτέρω- σε μια τουλάχιστον περίπτωση, συνολικής αξίας 312.425,00 ευρώ.

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου, συντάχθηκε οίκοθεν, το αριθ. ..../2018 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) για την διαπιστωθείσα παράβαση.

Στη συνέχεια, το ΣΔΟΕ Αττικής απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης την Πληροφοριακή Έκθεση με συνημμένο το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Υ.Σ.Ε) με αριθμό ..../2018 με την διαπιστωθείσα παράβαση: "Αγορά εμπορευμάτων άνευ νομίμου παραστατικού στοιχείου, συνολικής αξίας 312.425,00€, για τις δικές τους ενέργειες και την έκδοση του σχετικού προστίμου.

Συνεπεία των ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου καταλόγισε σε βάρος του ελεγχόμενου την ακόλουθη παράβαση για την διαχειριστική περίοδο 2018:

| Χρήση Από  | Χρήση Έως  | Περιγραφή                                                                                                                                                                                              | Αξία       | Πρόστιμο που επιβάλλεται |
|------------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|--------------------------|
| 01.01.2018 | 31.12.2018 | Μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου (Δ.Α. ή Δ.Α.-Τ.Α.).Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. ιστ' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) και της ΠΟΛ.1112/16. | 312.425,00 | 500,00                   |

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων άσκησε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

#### **1. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας (άρθρο 17 κωδ. διοικ. διαδ.)**

Ειδικότερη περίπτωση ακύρωσης ατομικών πράξεων λόγω παράβασης νόμου είναι τα ελαττώματα της αιτιολογίας, σε κάθε περίπτωση καθώς και η έλλειψη της αιτιολογίας. Στοιχεία της αιτιολογίας είναι το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή η αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η τυχόν ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων όταν επιτρέπεται, ο

τυχόν απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους, καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της δέσμιας αρμοδιότητας ή της διακριτικής ευχέρειας.

Περαιτέρω, η αιτιολογία είναι νόμιμη, δηλαδή σύμφωνη με την διάταξη ή την γενική αρχή του δικαίου που την επιβάλλει όταν έχει τα εξής χαρακτηριστικά: α) Να είναι ειδική (και όχι γενική και αόριστη), δηλαδή σχετική με την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη, με την έννοια ότι όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στην συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη (βλ. ΣτΕ 2424/1982), β) να είναι πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής) και περιέχει σαφώς όλα τα ουσιώδη συγκεκριμένα περιστατικά κατά τρόπο ο οποίος δεν αφήνει κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (βλ. ΣτΕ 2441/1983). Την αιτιολογία που λείπει ή είναι ανεπαρκής δεν μπορούν να καλύψουν ή να συμπληρώσουν ισχυρισμοί και εξηγήσεις της Διοίκησης που προβάλλονται εκ των υστέρων (βλ. ΣτΕ 390/1987 1488/1987, 4685/1988), γ) να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου (βλ. ΣτΕ 276/1983, 4165/1984).

Εάν δεν υπάρχει καμία αιτιολογία, η πράξη (θετική/ αρνητική, ρητή/ σιωπηρή) ακυρώνεται λόγω έλλειψης αιτιολογίας ή ως αναιτιολόγητη. Εάν η αιτιολογία που υπάρχει έχει ελάττωμα που συνίσταται στην έλλειψη ορισμένου από τα προαναφερόμενα χαρακτηριστικά της, η πράξη επίσης είναι ακυρωτέα. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η αιτιολογία δεν είναι ειδική, πλήρης ή επαρκής και σαφής η πράξη ακυρώνεται λόγω μη νόμιμης αιτιολογίας. Τόσο από τις γενικές αρχές του διοικητικού δικαίου, όσο και από τον Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (άρθρο 17), επιβάλλεται οι δυσμενείς ατομικές διοικητικές πράξεις, να περιέχουν σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή τους.

Η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) αποτελεί δυσμενή ατομική διοικητική πράξη, καθώς πλήττει άμεσα τα συμφέροντα της επιχείρησής μου με την επιβολή του ως άνω αδικου, σύμφωνα και με τα προεκτεθέντα, προστίμου. Ως προελέχθη, εσωτερικό τύπο της διοικητικής πράξης αποτελεί η αιτιολογία της και αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας επιβολής προστίμου, αλλά και από τη φύση της πράξης, καθ' ότι η Διοίκηση επιβάλλει επαχθές μέτρο στο διοικούμενο.

Η προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. στερείται ως ατομική διοικητική πράξη πλήρους και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας, διότι:

- i) Περιέχει πλημμελή νομική βάση, καθώς επικαλείται διατάξεις νομοθετικών κανόνων και υπουργικές αποφάσεις, χωρίς να αναγράφει το περιεχόμενο των κρίσιμων για την έκδοσή της διατάξεων, αλλά ούτε και το λόγο επίκλησης ή εφαρμογής τους για την έκδοση της προσβαλλομένης πράξης, ώστε να μου δοθεί η δυνατότητα αντικρούσεώς τους.
- ii) Δεν περιέχει ουσιαστική βάση, δηλαδή τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά στα οποία στηρίζεται η επιβολή του προστίμου. Ειδικότερα:

**i+ii) Εσφαλμένη ερμηνεία / πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α και παρ. 2 περ. γ. του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) καθώς και πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης Π.Ε.Π., ως προς την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου.**

- i) Σύμφωνα με το ακριβές κείμενο της προσβαλλόμενης με αριθμό ...../...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου: «Αποφασίζουμε. Επιβάλλουμε στον

παραπάνω υπόχρεο πρόστιμο ίσο με πεντακόσια Ευρώ (500,00 €), επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: ΜΗ ΖΗΤΗΣΗ ΜΗ ΛΗΨΗ Ή ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2018 ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΣΕ ΜΙΑ (1) ΤΟΥΛΑΧΙΣΤΟΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ 312.425,00. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 500,00 €, ήτοι 1 περίπτωση χ 312.425,00 €. **Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. α, § 2 περ. γ' του Κ.Φ.Δ.».**

Κατά το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α του Κ.Φ.Δ. (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 «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.» Κατά το άρθρο 2 περ. γ. του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013): «**1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: ... γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.ΙΑ).**»

Οι ως άνω διατάξεις, ήτοι το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α του Κ.Φ.Δ. και το άρθρο 2 περ. γ του Κ.Φ.Δ., δυνάμει των οποίων επεβλήθη στην επιχείρησή μου πρόστιμο ποσού 500,00 Ευρώ, σύμφωνα με την προσβαλλόμενη Π.Ε.Π., αναφέρονται στην μη υποβολή φορολογικής δήλωσης και στον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) και κατ' επέκταση ουδεμία εφαρμογή τους τυγχάνει σε μία περίπτωση, όπως η υπό κρίση. Επομένως η προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. είναι ακυρωτέα λόγω εσφαλμένης ερμηνείας και πλημμελούς εφαρμογής του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α του Κ.Φ.Δ. και το άρθρο 2 περ. γ του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013).

ii) Από το σύνολο των εκτεθέντων στην παρούσα, αλλά και τα προσκομιζόμενα έγγραφα, προκύπτει ότι ουδέποτε προέβην στην πράξη που μου καταλογίζεται, ήτοι στην μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη χρήση 2018 για αγορά εμπορευμάτων συνολικής αξίας 312.425,00 Ευρώ. Ανέκαθεν λειτουργούσε η επιχείρησή μου νομότυπα, εκδίδοντας τα απαραίτητα φορολογικά παραστατικά τόσο στη χρήση του έτους 2018 όσο και στις λοιπές χρήσεις. Κατ' επέκταση είναι ακυρωτέα η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ποσού 500,00 Ευρώ λόγω πλημμελούς αιτιολογίας (έλλειψης ουσιαστικής βάσης).

## **2. ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΓΕΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΘΕΜΕΛΙΩΔΩΝ ΑΡΧΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ ΔΙΚΑΙΟΥ**

Η Α.Α.Δ.Ε.- Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου με την ως άνω προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. και με τις ανωτέρω αναφερόμενες παραλείψεις της παραβίασε θεμελιώδεις αρχές του Κράτους Δικαίου που απορρέουν από το Σύνταγμα και τους Νόμους.

### **i) ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΚΡΟΑΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΟΥ (ΑΡ. 20 ΠΑΡ. 2 ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ).**

Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων του ή συμφερόντων του». Περαιτέρω, στο άρθρο 6 του ν. 2690/1999 "Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις" (φεκ 45 Α'/9-3-1999), ορίζεται ότι: «Ι. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή

συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ή προφορικώς προς τα σχετικά ζητήματα. **2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερόμενου πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης** 3 4 ... Οι

διατάξεις των παρ. 1 και 2 εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές με τη δυσμενή διοικητική πράξη διατάξεις προβλέπουν δυνατότητα άσκησης διοικητικής προσφυγής.» Τέλος, στο άρθρο 33 παρ. 1 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: "1. Από την έναρξη της ισχύος του Κώδικα, αν σε αυτόν δεν ορίζεται διαφορετικά, καταργείται κάθε γενική διάταξη η οποία αναφέρεται σε θέμα ρυθμιζόμενο από αυτόν".

Επειδή, από τις πιο πάνω διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 (Κ.Δ.Διαδ.) συνάγεται ότι αυτές αποτελούν νομοθετική πλέον ρύθμιση της άσκησης του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος ακρόασης από τις διοικητικές αρχές (άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος), άγουσες σε πληρέστερη εφαρμογή της σχετικής συνταγματικής επιταγής και σε πληρέστερη προστασία του διοικουμένου. Και τούτο διότι με την ανωτέρω ρητή επιταγή του νόμου ρυθμίζεται κατά τρόπο σαφή και συγκεκριμένο ο τύπος και ο τρόπος άσκησης του εν λόγω δικαιώματος και καθορίζεται η έννοια αυτού και το ακριβές περιεχόμενό του.

Ειδικότερα, ενόψει της νεότερης αυτής νομοθετικής ρύθμισης, σε περίπτωση επικείμενης έκδοσης δυσμενούς, για το διοικούμενο, ατομικής διοικητικής πράξης ή ενέργειας ή μέτρου, η διοικητική αρχή οφείλει να καλεί αυτόν, εγγράφως, και μάλιστα με τον τρόπο και το περιεχόμενο που αναφέρεται στις διατάξεις αυτές, να εκφράσει τις σχετικές με το εκάστοτε ζήτημα απόψεις του, καθώς και να τις λάβει υπόψη, κατά την έκδοση της πράξης. Κατά τη ρητή δε διατύπωση της εν λόγω διάταξης, καμία άλλη διαδικασία ενώπιον της Διοίκησης δε μπορεί πλέον να ταυτιστεί με την έννοια και το περιεχόμενο του δικαιώματος σε προηγούμενη ακρόαση, ούτε και να υποκαταστήσει την άσκηση αυτού, αφού, η άσκηση του εν λόγω δικαιώματος χωρεί κατά τρόπο απόλυτο και είναι επιβεβλημένη έστω και αν κατά της υπό έκδοση πράξης προβλέπεται η άσκηση διοικητικής προσφυγής. Η κλήση αυτή αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας έκδοσης της διοικητικής πράξης, παράλειψη του οποίου είναι δυνατή μόνο όταν η άμεση λήψη του δυσμενούς μέτρου είναι αναγκαία για την αποτροπή κινδύνου ή λόγω επιτακτικού δημόσιου συμφέροντος, η τήρηση του οποίου πρέπει να προκύπτει από την αιτιολογία της πράξης. Η μη τήρηση δε του τύπου αυτού καθώς και η πλημμελής τήρησή του συνεπάγεται την ακυρότητα της σχετικής πράξης (πρβλ ΣτΕ 346/2003, 127/2003).

► Όπως αναφέρω στην αρχή της παρούσας, η προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. κοινοποιήθηκε σεμένα μαζί με το με αρ. πρωτ. ....../2020 σημείωμα διαπιστώσεων κατ' άρθρο 28 του ν. 4174/2013 της Α.Α.Δ.Ε., Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου. Αν και όπως ρητά αναγράφεται επ' αυτού το εν λόγω σημείωμα διαπιστώσεων επέχει θέση κλήσης προς ακρόαση σύμφωνα με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), εντούτοις συνοδεύεται από την προσβαλλόμενη Π.Ε.Π., χωρίς να έχει προηγηθεί η ακρόασή μου της προσβαλλόμενης δια της παρούσας δυσμενούς

ατομικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, και κατ' επέκταση καθίσταται σαφές ότι παραβιάζεται το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμά μου σε προηγούμενη ακρόαση (άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος).

Η προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. εξεδόθη με βάση την με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ΕΞ 2019/2019 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου, σύμφωνα του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής. Ούτε το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής με κάλεσε ουδέποτε για να εκθέσω τις απόψεις μου και κατ' επέκταση καθίσταται σαφές για μία ακόμα φορά η παραβίαση του θεμελιώδους δικαιώματός μου σε προηγούμενη ακρόαση.

Συνεπώς, η παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου, παραβιάζει κατάφωρα τη συνταγματική αρχή της προηγούμενης ακρόασης. Διότι εάν παρέχονταν το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, δινόταν δηλαδή σε μένα η δυνατότητα να παρουσιαστώ ενώπιον της Α.Α.Δ.Ε. - Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου σε ακρόαση πριν την έκδοση της σε βάρος μου δυσμενούς πράξεως, θα είχα ήδη επιτύχει την μη έκδοση αυτής σε βάρος μου.

Η επιβολή του προστίμου των 500,00 Ευρώ, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του Νόμου και χωρίς να μου δίνεται η δυνατότητα ανταπόδειξης, μου προκαλεί ανεπανόρθωτη βλάβη, η οποία μπορεί να αποκατασταθεί μόνο με την ακύρωση της προσβαλλόμενης Π.Ε.Π. Συνεπώς, τα ως άνω καθιστούν την προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. ακυρωτέα για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης αυτής, άλλως κατά τη νομολογιακή θεώρηση του ΣτΕ για παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου.

#### **Β. ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ, ΤΗΣ ΚΑΛΗΣ ΠΙΣΤΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗΣ ΕΜΠΙΣΤΟΣΥΝΗΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΟΥΜΕΝΟΥ (Άρθρο 5 παρ. 1 Συντάγματος)**

Η αρχή της χρηστής διοίκησης υποχρεώνει τα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους. Η αρχή της καλής πίστης και η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου (άρθρο 5 § 1 Σ), επιβάλλουν στη δημόσια διοίκηση να μην εκμεταλλεύεται το διοικούμενο ή ακόμη περισσότερο να μην δημιουργεί καταστάσεις πλάνης, απάτης ή απειλής του. Η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης επιβάλει στη δημόσια διοίκηση να μην επικαλείται δικές της παραλείψεις, για τις οποίες ο διοικούμενος δεν φέρει καμία ευθύνη ή να αγνοεί μια ευνοϊκή για τον διοικούμενο πραγματική κατάσταση που έχει δημιουργηθεί επί μακρό χρονικό διάστημα και να αρνείται το δικαίωμα του να συνάγει τις ωφέλιμες έννομες συνέπειες της, τα οφέλη δηλαδή που αυτή συνεπάγεται. Η αρχή αυτή συνδέεται με τη διαδικασία ανάκλησης των διοικητικών πράξεων, ενώ στην ουσία παρεμποδίζει την αντιφατική δράση της δημόσιας διοίκησης.

Η διοίκηση παραβαίνει την αρχή της καλής πίστης προπάντων όταν ενεργεί κατά τρόπο αντίθετο προς την δικαιολογημένη εμπιστοσύνη του ιδιώτη. Η εμπιστοσύνη του ιδιώτη στη καλή πίστη, ειλικρίνεια και συνέπεια της διοίκησης είναι αναγκαία για τη λειτουργία κάθε δημοκρατικής πολιτείας. Η Διοίκηση διέπεται βασικά από την αρχή της συνεπούς συμπεριφοράς. Η ασυνεπής, αντιφατική συμπεριφορά της διοικήσεως προσβάλλει την δικαιολογημένη εμπιστοσύνη του ιδιώτη

*απέναντί της και μπορεί να συνεπάγεται την παρανομία της διοικητικής πράξεως (Π.Δ ΔΑΓΤΟΓΛΟΥ, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, Αθήνα - Κομοτηνή, 1992 σελ. 15).*

Το γεγονός ότι επεβλήθη στην επιχείρησή μου πρόστιμο ποσού 500,00 Ευρώ, χωρίς να κληθώ για να παρέχω εξηγήσεις, καταδεικνύει την προδήλως καταχρηστική προσπάθεια της Α.Α.Δ.Ε. - Δ.Ο.Υ., Ηρακλείου να εισπράξει άμεσα και χωρίς προηγουμένως να με καλέσει να εκθέσω τις απόψεις μου το ως άνω ποσό, το οποίο άλλωστε δεν οφείλω, καθώς είμαι απολύτως νομότυπος. Εκ των ανωτέρω καταδεικνύεται η παράνομη και καταχρηστική συμπεριφορά της Α.Α.Δ.Ε.-Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και η προσπάθειά της να εισπράξει ποσά ΜΗ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΑ σε αυτήν, κατά προφανή παραβίαση των αρχών της καλής πίστης, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

**Επειδή**, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του». Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

**Επειδή**, το δικαίωμα αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. **2.** Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: ... **γ)** εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**6.** Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με

νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. ... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

**Επειδή**, στην Έκθεση Απόψεων του άρθρου 63 παρ. 2 Κ.Φ.Δ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, στη με ημερομηνία επίδοσης 13-3-2020 ενδικοφανή προσφυγή του ..... (επώνυμο) ..... (όνομα) του ..... (όνομα πατέρα) και της ..... (όνομα μητέρας) με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ..... μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «Ενεργώντας με γνώμονα τα παραπάνω, διαπιστώνουμε ότι **η προσβαλλόμενη οριστική πράξη εμφανίζει τυπική πλημμέλεια**, καθώς εκδόθηκε απευθείας, χωρίς να έχει τηρηθεί προηγουμένως η απαραίτητη διαδικασία που προϋποθέτει την έκδοση **προσωρινής πράξεως** ως συνημμένη του Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκειμένου να δοθεί στον διοικούμενο η δυνατότητα να εκφράσει τις απόψεις του στα ευρήματα ελέγχου.»

**Κατόπιν των ανωτέρω,**

### **Αποφασίζουμε**

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία επίδοσης 13-03-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... (επώνυμο) ..... (όνομα) του ..... (όνομα πατέρα) και της ..... (όνομα μητέρας) με ΑΦΜ ....., και την ακύρωση, της υπ' αρ. .... /..... /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η υπάλληλος του τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ**  
**ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**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.