



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 708/23-04-2020

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **07/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/13-11-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης για το φορολογικό έτος 2014.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **07/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία ασκήθηκε εμπροθέσμως και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/13-11-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, για το φορολογικό έτος 2014, επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 2.600,00 €, ως ακολούθως:

α) Πρόστιμο 100,00 €, για μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα και δη δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας.

β) Πρόστιμο 2.500,00 €, για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) υποχρεώσεις του και δη για μη τήρηση λογιστικών βιβλίων και φορολογικών στοιχείων.

Η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 11/11/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου

εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

Ο προσφεύγων **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **07/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Την 10/10/2014 και ώρα 10:30π.μ., μετέφερε με το αυτοκίνητό του την νύφη του στο χωριό του νομού λόγω αδυναμίας της να μεταβεί μόνη της εκεί. Η εν λόγω έφερε μαζί της τριάντα πέντε (35) μπλουζάκια προς πώληση και ο προσφεύγων απλώς την βοήθησε κατά την μεταφορά τους στον πάγκο από τον οποίο τα διέθετε. Συνεπώς, τα συγκεκριμένα εμπορεύματα δεν ήταν δικά του αλλά της νύφης του και, εξ αυτού, δεν υφίσταται άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας εκ μέρους του, όπως λανθασμένα αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης. Με την με αριθμό/03-11-2017 δε Απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Ξάνθης κηρύχθηκε ποινικά αθώος για το αδίκημα της άσκησης υπαίθριου εμπορίου χωρίς άδεια.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος και αναπόδεικτος, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 (Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο) παρ. 1 εδ. πρώτο και παρ. 5 του Ν.4174/2013 «**Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι
«**1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία, ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και τον χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.**
5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ή ο υπόχρεος, του άρθρου αυτού, παραλείψει να εγγραφεί, σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους, δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής και παρακράτησης των φόρων και από τις λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παρ. 1 περ. α) εδ. πρώτο και παρ. 4 περ. α) εδ. πρώτο του Ν.2859/2000 «**Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας**» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι
«**1. Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:**
α) Δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών.
4. Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται, επίσης:
α) Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Βιβλία και στοιχεία) παρ. 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι
«**1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) παρ. 1 και 5 του Ν.4308/2014 «**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ251Α/24-11-2014) ορίζεται ότι

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στην διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί την λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και την φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την συμμόρφωση με την φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης) παρ. 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«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 την διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. α) και η) και παρ. 2 περ. α) και ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) Δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

η) Δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του Κώδικα.

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.

ε) Δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε) και ζ) και η) της παραγράφου 1.».

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παρ. 2 περ. α) εδ. πρώτο και δεύτερο και περ. ζ) υποπερ. 1 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», ορίζεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν

προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα [παρ. 1 περ. 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 01/01/2014 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..

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του [παρ. 1 περ. η)].

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ [άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε)].

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων) παρ. 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παρ. 2 εδ. δεύτερο, τρίτο και τέταρτο του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzωμένα 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (Επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων) παρ. 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (Αποδεικτική δύναμη) παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) ορίζεται ότι «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον 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 παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».**

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή,

στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (ΣΤΕ 3875/2008).

Επειδή, από το **Αστυνομικό Τμήμα** κοινοποιήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ξάνθης το με αριθμό πρωτοκόλλου/22-01-2015 έγγραφο (εισερχόμενο στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. με αριθμό πρωτοκόλλου/13-02-2015), σύμφωνα με το οποίο την **10/10/2014**, ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή και ώρα **10:30π.μ.**, ο προσφεύγων κατελήφθη στο χωριό του νομού να πωλεί, ως υπεύθυνος, είδη ένδυσης και δη τριάντα πέντε **(35) μπλουζάκια, χωρίς να κατέχει άδεια μικροπωλητή (πλανόδιου) από την αρμόδια Αρχή.** Στο πλαίσιο διερεύνησης του εν λόγω εγγράφου, εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, η με αριθμό/...../10-09-2019 εντολή ελέγχου για τον προσφεύγοντα, σε εκτέλεση της οποίας συντάχθηκε η από **11/11/2019** οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του **N.4174/2013**. Στην εν λόγω έκθεση ελέγχου, βάσει του επισυναπτόμενου σε αυτήν ανωτέρω εγγράφου και του ότι ο προσφεύγων (κάτοικος) ουδέποτε είχε πραγματοποιήσει έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας, διαπιστώθηκε, για το φορολογικό έτος **2014**, η μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα και, συγκεκριμένα, δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας και η μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** υποχρεώσεις και δη η μη τήρηση λογιστικών βιβλίων και φορολογικών στοιχείων, κατά τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ., Ν.4093/2012 παρ. Ε υποπαρ. Ε.1.).

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης εκδόθηκε η με αριθμό/13-11-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του **N.4174/2013**) για το φορολογικό έτος **2014**, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του **Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 2.600,00 €** και, ειδικότερα, πρόστιμο ποσού **100,00 €** για μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα και πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του **N.4174/2013** υποχρεώσεις του.

Επειδή, οι διαπιστώσεις που διατυπώνονται στην από **11/11/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του N.4174/2013** της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη και αποτελεί την νόμιμη αιτιολογία αυτής, **κρίνονται βάσιμες και γίνονται αποδεκτές.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 (Βάρος απόδειξης) του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.», πλην, όμως, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Δέσμευση από αποφάσεις άλλων δικαστηρίων) παρ. 2 του **N.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας»**, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «2. Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης.».

Επειδή, με την με αριθμό **212/2017** γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους ορίζεται ότι «Η ανωτέρω δικονομική διάταξη αναφέρεται ρητά σε ρυθμίσεις που δεσμεύουν τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια, προϋποθέτει πλαίσιο μη ενιαίας δικαστικής προστασίας, εκκρεμή διαδικασία και αμετάκλητη κρίση των πολιτικών ή ποινικών δικαστηρίων κατά τον χρόνο που επιλαμβάνεται το

διοικητικό δικαστήριο. Ήτοι, αφορά την σχέση της διοικητικής με τις άλλες δίκες, ορίζουσα τις προϋποθέσεις που δεσμεύουν τα διοικητικά δικαστήρια, στα οποία και μόνον αναφέρεται, από τον χρόνο δημοσίευσής της, ήτοι από την 22/12/2016. Με την εν λόγω διάταξη, σύμφωνα με την αιτιολογική αυτής έκθεση, επιχειρείται, ως και ανωτέρω αναφέρθηκε, η εναρμόνιση της παράλληλης πρόβλεψης διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για την αυτή πράξη με την νομολογία του Στρασβούργου, αναφορικά με την ερμηνεία του άρθρου 4 παρ. 1 του κυρωθέντος με τον Ν.1705/1987 «Κύρωση πρωτοκόλλου υπ' αριθμό 7 της σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών» (ΦΕΚ89Α/12-06-1987) έβδομου (7^{ου}) προσθέτου πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α. και την ενεργοποίηση της επιβεβαιούμενης στο άρθρο 50 του χάρτη των θεμελιωδών δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης απαγόρευσης «ne bis in idem» και επεκτείνεται η δέσμευση των διοικητικών δικαστηρίων και πέραν από τις καταδικαστικές και στις αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και στα αποφαινόμενα, να μην γίνει η κατηγορία, βουλεύματα που έχουν καταστεί αμετάκλητα (βλ. και Ε.Δ.Δ.Α., 13/07/2010 Σταυρόπουλος κατά Ελλάδας). Η άνω διάταξη δεν καταλαμβάνει κατά καμία έννοια την Διοίκηση για την οποία δεν υπάρχει αντίστοιχο νομικό πλαίσιο. Εξάλλου, δεν δύναται να εφαρμοστεί αυτή κατ' αναλογία στην Διοίκηση. Η αναλογική εφαρμογή διάταξης προϋποθέτει την ύπαρξη ακούσιου κενού νομοθετικής ρύθμισης, ως πρώτη, βασική και απαραίτητη προϋπόθεση. Επιπλέον, η πλήρωση του κενού πρέπει να υπαγορεύεται από την αναμφισβήτητη ανάγκη μίας πάγιας και εξ αντικειμένου ρύθμισης. Εν προκειμένω, ο νομοθέτης όρισε ρητώς και προσέβλεψε στα Δικαστήρια, ως μόνα αρμόδια, την κρίση περί των όρων της συνδρομής της αρχής «ne bis in idem», σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που πρέπει να εξεταστούν, συνισταμένη σε καθαρά δικαστική. Το δικονομικό περιεχόμενο της εν λόγω ρύθμισης και η ειδική αναφορά του ρυθμιστικού της πεδίου, ουδέν νομοθετικό κενό καταλείπουν το οποίο να χρήζει ρύθμισης, προκειμένου να εξεταστεί θέμα ερμηνευτικής, κατ' αναλογία, κάλυψης αυτού. Σύμφωνα, λοιπόν, με την γραμματική και τελολογική ερμηνεία της υπό κρίση διάταξης, κατά τα ανωτέρω, η οριζόμενη σε αυτήν δέσμευση αφορά μόνο τα διοικητικά δικαστήρια ως μόνα αρμόδια να εξετάσουν την συνδρομή των προϋποθέσεων εφαρμογής της (σχ. ΣτΕ 680/2017, 1992/2016). Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, επί των τιθεμένων ερωτημάτων, με βάση και το διδόμενο ιστορικό, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Γ' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ως εξής: Οι αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων και τα αμετάκλητα, αποφαινόμενα να μην γίνει κατηγορία, βουλεύματα δεν δεσμεύουν την Διοίκηση στο πλαίσιο της διαδικασίας του άρθρου 14 του Ν.998/1979, μετά την θέση σε ισχύ της διάταξης του άρθρου 17 του Ν.4446/2016 (22/12/2016), με την οποία τροποποιήθηκε το άρθρο 5 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, **κρίνουμε** ότι ορθώς επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, το ως άνω πρόστιμο, με την με αριθμό/13-11-2019 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης για το φορολογικό έτος 2014.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2014

Η με αριθμό/13-11-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 2.600,00 € ως εξής:

- 1)** Πρόστιμο ποσού 100,00 €, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013.
- 2)** Πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η) και παρ. 2 περ. ε) του Ν.4174/2013.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.