



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 2151/01-11-2019

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

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 της 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 **06/06/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/18-04-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

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

Επί της από **06/06/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/18-04-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο ποσού 100,00 €, για μη υποβολή δήλωσης μεταβολής αντικειμένου εργασιών. Η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 18/04/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας για τ...ν προσφεύγο..... .

... προσφεύγο..... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **06/06/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Ουδέποτε είχε σχέση με την εταιρεία στην οποία ανήκε ή/και ανήκει η διαδικτυακή ιστοσελίδα "www.....co.gr", γεγονός που επιβεβαιώθηκε με την αυτόκλητη και αυτοπρόσωπη παρουσία, στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, του μοναδικού ιδρυτή και ιδιοκτήτη της εν λόγω εταιρείας κ. του (Α.Φ.Μ.:) που προσκόμισε, σε ελληνική μετάφραση, την ιδρυτική πράξη της βουλγαρικής μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... LTD», από την οποία δεν προκύπτει καμία σχέση με τ...ν προσφεύγο..... .

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, οριζόταν ότι

«1. Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

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 τον χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Πρόστιμα) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του Ν.2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, οριζόταν ότι

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται, για κάθε παράβαση, σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117,00) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170,00) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (Επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), 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) παράγραφος 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι

«3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, σύμφωνα με την θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2011, σελίδα 174), **αιτιολογία** είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης, για την συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (άρθρο 17 παράγραφος 3 του ΚΔΔιαδ). Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου, τόσο

από τον διοικούμενο όσο και από το δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος ή για την διασφάλιση των συμφερόντων ή δικαιωμάτων του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας. Η **αιτιολογία** θεωρείται **νόμιμη** όταν είναι **α) σαφής**, όταν, δηλαδή, καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), **β) ειδική**, όταν, δηλαδή, δεν είναι γενική και αόριστη και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στην συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη και **γ) 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. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει, δηλαδή, τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου (Ευγενία Πρεβεδούρου, «*Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων. Γενικό Διοικητικό Δίκαιο. Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου. Διάγραμμα*»). Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά στις πράξεις όλων των λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνον με την αιτιολογία η δημόσια Διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη), όπως και η αόριστη αιτιολογία, καθιστά την διοικητική πράξη άκυρη (ΣτΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, «*Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο*», εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα – Θεσσαλονίκη 2003, σελίδες 609 – 612).

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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα του Υπουργείου Οικονομικών και της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... ασκεί ατομική επιχείρηση από την 02/10/2017, με κύρια δραστηριότητα την εκμετάλλευση καταστήματος ψιλικών ειδών και έδρα στ....
..... του νομού Τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών και στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ Α ΕΞ 2014 και ημερομηνία 23/06/2014 διαβιβαστικό έγγραφο του Τμήματος Α' της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών **προς την Δ.Ο.Υ. Έδεσσας**, διαβιβάστηκε το με αριθμό πρωτοκόλλου/..... και ημερομηνία 30/05/2014 έγγραφο του Τμήματος Γ' (Πληροφορικής, Ηλεκτρονικού Εμπορίου και Ηλεκτρονικού Εγκλήματος) της Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων (Δ3) της Κεντρικής Υπηρεσίας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος του Υπουργείου Οικονομικών. Το εν λόγω έγγραφο αναφέρεται σε ανώνυμη καταγγελία [αριθ. πρωτ. και ημερομηνία/...../23-04-2013 (ICIS/2013)] για παράνομη πρόσληψη – απασχόληση απόστρατων αξιωματικών από εταιρείες παροχής υπηρεσιών ασφαλείας (security) και, κατ' επέκταση, για μη δήλωση των εισοδημάτων από τις υπηρεσίες που παρέχονται. Ειδικότερα και αναφορικά με την διαδικτυακή ιστοσελίδα "www.....co.gr", ο αριθμός τηλεφώνου επικοινωνίας 2....., κατόπιν αλληλογραφίας με την Εθνική Επιτροπή Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων και την εταιρεία τηλεφωνίας «CYTA», πιστοποιήθηκε ότι ανήκει στ...ν προσφεύγο..... με ταχυδρομική διεύθυνση
Τ.Κ.: - (.....), η οποία υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών. Η εν λόγω ταχυδρομική διεύθυνση ταυτίζεται με την διεύθυνση του πολιτικού κόμματος – εκλογικού συνδυασμού «.....» (Α.Φ.Μ.:), φορολογικής αρμοδιότητας Β' Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, του οποίου ... προσφεύγ..... είναι νόμιμ.... εκπρόσωπος από την ίδρυσή του, ήτοι από την 13/03/2013.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Έδεσσας εκδόθηκε η με αριθμό/02-01-2019 εντολή φορολογικού ελέγχου για τ...ν προσφεύγο....., αναφορικά με την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, προς διερεύνηση και αξιοποίηση του με αριθμό

πρωτοκόλλου/..... και ημερομηνία 30/05/2014 ανωτέρω εγγράφου. Στα πλαίσια του ελέγχου συντάχθηκε η από 18/04/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., με την οποία διαπιστώθηκε η παράβαση της μη υποβολής δήλωσης μεταβολής αντικειμένου εργασιών. Το πόρισμα του ελέγχου, ωστόσο, βασίστηκε αποκλειστικώς στο ασαφές και αόριστο περιεχόμενο της προαναφερθείσας ανώνυμης καταγγελίας, χωρίς καμία περαιτέρω διερεύνηση ή ελεγκτική επαλήθευση.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η με αριθμό/18-04-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, καθόσον δεν αποδεικνύεται ότι ... προσφεύγ..... υπέπεσε στην παράβαση της μη υποβολής δήλωσης μητρώου και, συνεπώς, πρέπει να ακυρωθεί.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 06/06/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.: και την ακύρωση της με αριθμό/18-04-2019 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... με βάση την παρούσα Απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013

Η με αριθμό/18-04-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Μη υποβολή δήλωσης μεταβολής αντικειμένου εργασιών (άρθρο 36 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) και άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997).	100,00	<u>0,00</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν υπόχρε... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης