



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01/12/2020

Αριθμός Απόφασης: 1762

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις :

- 1.α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125869 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4737/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 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».
5. Την με ημερομηνία κατάθεσης**2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ.2020 &2020 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

6. Τις υπ' αριθ.2020 &2020 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, 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 αριθμό2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00€**, για μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (δήλωσης μεταβολών μετάταξης από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α), στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10§3^α του ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1^α και 2^α του ν. 4174/2013.

Με την με αριθμό2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.500,00€** για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 υποχρεώσεις της, ήτοι μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων (βιβλίων), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 1 και 4 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του Ν.4093/2012, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1^η και 2^ε του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 25.05.2020 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, ερειδόμενης στο με αρ. πρωτ.2014 έγγραφο του Αστυνομικού Τμήματος, σύμφωνα με το οποίο από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις 31.07.2014 εντός του χώρου του Κ.Α.Π.Η. Θεσσαλονίκης, επί της οδού στην Θεσσαλονίκη, διαπιστώθηκε ότι λειτουργούσε κατάστημα «ΚΥΛΙΚΕΙΟ» ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας,, χωρίς ταμειακή μηχανή και χωρίς να εκδίδονται αποδείξεις λιανικής πώλησης προς τους πελάτες.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η φορολογική αρχή εσφαλμένα δεν έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό περί εθελοντικής της εργασίας, γεγονός που αποδεικνύεται από το ιδιωτικό συμφωνητικό που είχε συναφθεί μεταξύ της ίδιας και του Δήμου Θεσσαλονίκης.
2. Δεν υπήρχε υποχρέωση διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων αγορών α' υλών, που προμηθευόταν η προσφεύγουσα, εφόσον δεν αποτελούσαν παραστατικά δαπανών της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, αλλά αποδείξεις που επιδείκνυε στους πελάτες του ΚΑΠΗ για να γνωρίζουν πού δαπανώνται τα ελάχιστα χρήματα, που άφηνε ο καθένας στο ειδικό κουτί που προέβλεπε το συμφωνητικό.
3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Αναφορικά με τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο **62 παρ. 1 και 3 του Ν. 4174/2013**: «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, 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, στο άρθρο **28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι: «...*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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 το άρθρο **171 του ν.2717/1999** (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) 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 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **36§1 του Ν. 2859/00 (Κώδικας Φ.Π.Α.)**, όπως ίσχυε την υπό

κρίση περίοδο: «1. Ο υποκείμενος στο 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 το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές».

Επειδή, στο άρθρο **10§4 του Ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε στο φορολογικό έτος 2014: «4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο τρόπος ενημέρωσης και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας παραγράφου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του **Ν. 4093/2012**: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του **Ν. 4093/2012**: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του **Ν. 4093/2012**: «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του **Ν. 4093/2012**:

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.....

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής. β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς. γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9§5 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του **Ν. 4093/2012**:

«5. Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του **Ν. 1809/1988**:

«1. Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α') υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φορολογικές ταμειακές μηχανές για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών».

Επειδή, στο άρθρο 21 του **Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.....3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή»

θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13 του ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε στο φορολογικό έτος 2014: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία². Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **14§2 του ν. 4174/2013**: «2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54 του ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο: «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, β) γ) δ) ε) στ) ζ) 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, στο άρθρο **65 του Ν. 4174/2013**, 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».

Επειδή, εν προκειμένω, από τα διαλαμβανόμενα του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα: Κλιμάκιο του Αστυνομικού Τμήματος στις 31.07.2014 πραγματοποίησε έλεγχο στις εγκαταστάσεις του ΚΑΠΗ Θεσσαλονίκης, επί της οδού, όπου διαπίστωσε την λειτουργία καταστήματος υγειονομικού ενδιαφέροντος, (Κυλικείο) ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας. Σύμφωνα με την σχετική αναφορά, που συνέταξε το Γραφείο Γενικής Αστυνόμευσης του ανωτέρω αστυνομικού τμήματος, κατελήφθη ο να λειτουργεί κατάστημα ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι το υπό κρίση διάστημα εργαζόταν εθελοντικά στο κυλικείο του ΚΑΠΗ του Δήμου Θεσσαλονίκης, (επικαλούμενη προς απόδειξη των ισχυρισμών της το υπ' αρ.2014 συμφωνητικό εθελοντικής εργασίας μεταξύ της ίδιας και του Δήμου), έως ότου εκδοθεί άδεια λειτουργίας του κυλικείου, που καθυστέρουσε, λόγω πολεοδομικών εκκρεμοτήτων και έλλειψης υποδομών για Α.Μ.Ε.Α. Εξηγεί ότι ήδη από τον Νοέμβριο του 2013, σύμφωνα με το από 26.11.2013 συμφωνητικό μίσθωσης που είχε υπογράψει με το ΝΠΔΔ ΚΑΠΗ Δήμου Θεσσαλονίκης, μίσθωνε τον χώρο του κυλικείου, μετά από διαγωνισμό που είχε διενεργήσει για τον λόγο αυτό ο ανωτέρω Δήμος. Τον Νοέμβριο του 2014 (οπότε και ολοκληρώθηκαν οι διαδικασίες έκδοσης νόμιμης άδειας λειτουργίας), προέβη σε έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας στον χώρο του κυλικείου του ΚΑΠΗ, εκδίδοντας τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, από τα προαναφερθέντα είναι εμφανές ότι πρόθεση της προσφεύγουσας, καθόλη την διάρκεια μίσθωσης ήταν, η άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στον χώρο του κυλικείου του ΚΑΠΗ Θεσσαλονίκης με σκοπό το κέρδος και όχι η εθελοντική εργασία, ήτοι η ηθελημένη παροχή υπηρεσιών προς όφελος της κοινωνίας, χωρίς το κίνητρο της υλικής ανταμοιβής.

Επειδή, ουδέν στοιχείο προσκομίζεται από την προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του ισχυρισμού ότι δεν αποκομίστηκε όφελος από την εν λόγω απασχόληση, κατά την περίοδο ισχύος του συμφωνητικού περί «εθελοντικής εργασίας». Ειδικότερα δεν προσκομίζει στοιχεία αγορών, εξόδων και πωλήσεων, πριν και μετά την έναρξη της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, που θα αποδείκνυαν ότι πράγματι το υπό κρίση διάστημα απασχολήθηκε στον ανωτέρω φορέα, χωρίς την παροχή οποιουδήποτε ανταλλάγματος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω κρίνεται ότι η από 25.05.2020 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής

των διατάξεων του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ είναι αιτιολογημένη, και αποδεικνύει τις αποδιδόμενες στην προσφεύγουσα παραβάσεις. Αντιθέτως, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε την βασιμότητα των ισχυρισμών της περί παροχής εθελοντικής εργασίας και μη υποχρέωσης διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων αγορών, που απορρίπτονται.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

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, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, τα πρόστιμα και οι φορολογικές κυρώσεις για την παράβαση των φορολογικών διατάξεων επιβάλλονται ανεξαρτήτως αμέλειας ή δόλου από την πλευρά του φορολογουμένου (ΣτΕ 3278/92, 138/98) (Κ.Δ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, σελ. 41).

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική αρχή, χωρίς να διαθέτει εκ του νόμου την διακριτική ευχέρεια προσδιορισμού του ύψους του προστίμου, εφάρμοσε ορθά τις κείμενες φορολογικές διατάξεις, υπάγοντας τα πραγματικά περιστατικά στην ισχύουσα, κατά τον χρόνο τέλεσης της παράβασης, νομοθεσία.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./.....2020 ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ

<u>ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό</u>
Μη υποβολή δήλωσης μεταβολής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ για την μετάταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.	100,00€

Υπ' αρ.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ

<u>ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό</u>
Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 ν. 4174/2013 υποχρεώσεις.	2.500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.