



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23-2-2021

Αριθμός απόφασης: 690

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604538
ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 26-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		25-9-2020	Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2016	2.600,00€
2		25-9-2020	Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2016	250,00€

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2016, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 25-9-2020 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26-10-2020 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 αριθ. / 25-9-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ποσού 100,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος και πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ποσού 2.500,00€, λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων.

Με την με αριθ. / 25-9-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, ποσού 250,00€, διότι η προσφεύγουσα κατά τις ημερομηνίες 20, 21 και 22 Οκτωβρίου 2016 προέβη σε συνολικές πωλήσεις, συνολικής καθαρής αξίας 176,50€ πλέον Φ.Π.Α. 24%, αξίας 42,36€ χωρίς να εκδώσει Α.Λ.Σ. σε 21 πελάτες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251).

Ιστορικό

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. / 24-6-2020 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, συνεπεία του με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2020/ 11-6-2020 εγγράφου, με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ το από 30-4-2020 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Μετά την έκδοση της ανωτέρω εντολής ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ. / 6-7-2020 έγγραφο αίτημα, προκειμένου να προσκομίσει στον έλεγχο τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και βιβλία, φορολογικού έτους 2016 καθώς και τη δήλωση έναρξης εργασιών. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα με το με αριθ. πρωτ. / 17-7-2020 έγγραφο υπόμνημα.

Σύμφωνα με το από 30-4-2020 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, την 21-10-2016, ημέρα Παρασκευή οι αρμόδιοι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ μετέβησαν στην αίθουσα εκθέσεων στο σταθμό μετρό της Πλατείας Συντάγματος, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι σε ειδικά διαμορφωμένο χώρο πραγματοποιούνταν πωλήσεις αγαθών και διαφόρων άλλων προϊόντων, όπως αξεσουάρ, ψευδοκοσμήματα, είδη διατροφής, καλλυντικά, είδη καλλιτεχνίας, είδη διακόσμησης και λοιπά χειροποίητα αγαθά και χειροτεχνήματα, από εκθέτες φυσικά πρόσωπα - ιδιώτες και επιτηδευματίες. Ορισμένοι εκ των επιτηδευματιών για τα πωλούμενα είδη στο

καταναλωτικό κοινό εξέδιδαν νόμιμες αποδείξεις από ΦΤΜ, ενώ οι λοιποί επιτηδευματίες και όλοι οι ιδιώτες, για τα ποσά που εισέπρατταν, κατά την πώληση των αγαθών, εξέδιδαν Αποδείξεις Είσπραξης - Δωρεάς με στοιχεία «....., ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ», ξεχωριστά ο καθένας από τρίπτυχα μπλοκ με ιδιαίτερη σειρά αρίθμησης, που τους είχαν χορηγηθεί από τους υπεύθυνους της Αστικής Εταιρείας. Στις αποδείξεις είσπραξης αναγραφόταν το ποσό και αιτιολογία: «ΔΩΡΕΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΚΑΙ ΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ Α.Μ.Κ.Ε.». Από το συνεργείο ελέγχου με την αριθ./21-10-2016 έκθεση κατάσχεσης κατασχέθηκαν α) ένα αθεώρητο μπλοκ Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών συμπληρωμένο από το νούμερο 50 έως το νούμερο 69, β) μία κατάσταση Συμμετεχόντων τεσσάρων σελίδων, οι οποίες περιλαμβάνουν το όνομα, την επωνυμία, το μπλοκ/σειρά, αριθμό σελίδων μπλοκ και υπογραφή εκθέτη, και τέλος γ) αποδείξεις εισπράξεων δωρεάς με στοιχεία της άνω Αστικής εταιρείας, που βρίσκονταν εις χείρας των εκθετών, οι οποίες αποτυπώθηκαν αναλυτικά σε τρεις καταστάσεις, οι οποίες έλαβαν ονομασία Α', Β' και Γ' αντίστοιχα, υπεγράφησαν από κάθε εκθέτη, και καταγράφηκε η, κατά δήλωση του κάθε εκθέτη, αξία των αποθεμάτων του περιπτέρου, όπου αυτό κατέστη εφικτό.

Στις αποδείξεις είσπραξης αναγραφόταν το ποσό και αιτιολογία: «ΔΩΡΕΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΚΑΙ ΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ Α.Μ.Κ.Ε.». Όμως η ανωτέρω δεν είχε προβεί σε αγορά των εμπορευμάτων τους, προκειμένου οι ίδιοι στην συνέχεια να εκδίδουν αποδείξεις δωρεάς, αλλά και το πραγματικό γεγονός ήταν ότι οι συγκεκριμένες εισπράξεις δεν ήταν δωρεά προς την, αλλά αντίτιμο για τα πωληθέντα είδη, έσοδο το οποίο κρατούσε ο κάθε εκθέτης για την πώληση των ειδών του και δεν το απέδιδε στην Στην κατάσταση αυτή περιλαμβάνονταν και η προσφεύγουσα ως εξής:

A/A	ΟΝΟΜΑ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΕΙΡΑ
81			71

Από την επεξεργασία των κατασχεμένων εγγράφων διαπιστώθηκε, ότι η ΑΣΤΙΚΗ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «..... ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ μίσθωνε εκθεσιακούς χώρους, τους οποίους εν συνεχεία υπεκμίσθωνε σε ιδιώτες και επιτηδευματίες αντί τιμήματος. Η προσφεύγουσα υπεκμίσθωσε αντί τιμήματος 225,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α 24%, περίπου στην έκθεση χειροποίητων και παραδοσιακών ειδών με διοργανώτρια την ανωτέρω αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία με την επωνυμία «.....», για το χρονικό διάστημα από 20 έως 22 Οκτωβρίου 2016.

Κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα προέβη σε συνολικές πωλήσεις αγαθών (μαρμελάδων), συνολικής καθαρής αξίας 176,50€ πλέον Φ.Π.Α. 24%, αξίας 42,36€ χωρίς να εκδώσει Α.Λ.Σ. σε 21 πελάτες, χωρίς να έχει υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών και δίχως να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα καθώς και τα κατάλληλα λογιστικά αρχεία.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε στην προσφεύγουσα το με αριθ./ 16-7-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), στο οποίο η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αριθ./ 31-7-2020 έγγραφο υπόμνημα.

Ο έλεγχος αξιολογώντας τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και της με ημερομηνία θεώρησης 25-9-2020 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1. Κατ' ουσία και νόμω αβάσιμα και αναληθή τα ευρήματα του ελέγχου, ο οποίος δεν έκρινε ορθά τα πραγματικά περιστατικά.
2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58^A ΚΑΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΤΟΥ Ν.4174/2013

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι: «2. 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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) 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, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι ανατιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας(ΣτΕ 1542/2016, ΔΕφΑθ 1075/2011).

Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν.

Σύμφωνη ως προς το θέμα αυτό είναι και η θεωρία, σύμφωνα με την οποία, η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της (Ευαγγ. Τσακίρη Διοκ. Δικαστή Φορολ. Έλεγχτοι και Δικαιώματα Φορολογουμένων, Σεπτέμβριος 2008 σελ.25)

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248) ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται 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.

Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

...

β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

...

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.

γ. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης εγγραφής και έναρξης στο φορολογικό μητρώο, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των παραγράφων 1α και 1β του παρόντος.

Με όμοια απόφαση μπορεί να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο καθώς και επιπλέον στοιχεία τα οποία πρέπει να δηλώνονται από τον φορολογούμενο με τη δήλωση εγγραφής και έναρξης, πέραν των αναφε- ρόμενων στις παραγράφους 1α και 1β.

Με την εγγραφή η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε κάθε φορολογούμενο κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1 . Απαλλάσσονται από το φόρο:

...

ιε) η Παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεόμενη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

ιστ) η Παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεόμενη με αυτές Παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

...

ιη) η Παροχή υπηρεσιών και η Παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση, ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Βιβλία και στοιχεία» του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129), ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: *«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, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110) ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. ...

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1 «Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013, ως ίσχυαν κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος, 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 «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/ 20-11-2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι: «...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 1.1.2014 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').

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/ 25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου «Τροποποιήσεις του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, στη υπό κρίση προσφυγή, αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ./ 24-6-2020 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, συνεπεία του με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2020/ 11-6-2020 εγγράφου, με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ το από 30-4-2020 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Μετά την έκδοση της ανωτέρω εντολής ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ./ 6-7-2020 έγγραφο αίτημα, προκειμένου να προσκομίσει στον έλεγχο τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και βιβλία, φορολογικού έτους 2016 καθώς και τη δήλωση έναρξης εργασιών. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα με το με αριθ. πρωτ./ 17-7-2020 έγγραφο υπόμνημα.

Επειδή, σύμφωνα με το από 30-4-2020 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, την 21-10-2016, ημέρα Παρασκευή οι αρμόδιοι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ μετέβησαν στην αίθουσα εκθέσεων στο σταθμό μετρό της Πλατείας Συντάγματος, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι σε ειδικά διαμορφωμένο χώρο πραγματοποιούνταν πωλήσεις αγαθών και διαφόρων άλλων προϊόντων, όπως αξεσουάρ, ψευδοκοσμήματα, είδη διατροφής, καλλυντικά, είδη καλλιτεχνίας, είδη διακόσμησης και λοιπά χειροποίητα αγαθά και χειροτεχνήματα, από εκθέτες φυσικά πρόσωπα - ιδιώτες και επιτηδευματίες. Ορισμένοι εκ των επιτηδευματιών για τα πωλούμενα είδη στο καταναλωτικό κοινό εξέδιδαν νόμιμες αποδείξεις από ΦΤΜ, ενώ οι λοιποί επιτηδευματίες και όλοι οι ιδιώτες, για τα ποσά που εισέπρατταν, κατά την πώληση των αγαθών, εξέδιδαν Αποδείξεις Είσπραξης - Δωρεάς με στοιχεία «....., ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ», ξεχωριστά ο καθένας από τρίπτυχα μπλοκ με ιδιαίτερη σειρά αρίθμησης, που τους είχαν χορηγηθεί από τους υπεύθυνους της Αστικής Εταιρείας. Στις αποδείξεις εισπραξης αναγραφόταν το ποσό και αιτιολογία: «ΔΩΡΕΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΚΑΙ ΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ Α.Μ.Κ.Ε.». Από το συνεργείο ελέγχου με την αριθ./21-10-2016 έκθεση κατάσχεσης κατασχέθηκαν α) ένα αθεώρητο μπλοκ Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών συμπληρωμένο από το νούμερο 50 έως το νούμερο 69, β) μία κατάσταση Συμμετεχόντων τεσσάρων σελίδων, οι οποίες περιλαμβάνουν το όνομα, την επωνυμία, το μπλοκ/σειρά, αριθμό σελίδων μπλοκ και υπογραφή εκθέτη, και τέλος γ) αποδείξεις εισπράξεων δωρεάς με στοιχεία της άνω Αστικής εταιρείας, που βρίσκονταν εις χείρας των εκθετών, οι οποίες αποτυπώθηκαν αναλυτικά σε τρεις καταστάσεις, οι οποίες έλαβαν ονομασία Α', Β' και Γ' αντίστοιχα, υπεγράφησαν από κάθε εκθέτη, και καταγράφηκε η, κατά δήλωση του κάθε εκθέτη, αξία των αποθεμάτων του περιπτέρου, όπου αυτό κατέστη εφικτό.

Επειδή, στις αποδείξεις εισπραξης αναγραφόταν το ποσό και αιτιολογία: «ΔΩΡΕΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΚΑΙ ΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ Α.Μ.Κ.Ε.».

Επειδή, όμως η αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία «.....» με ΑΦΜ δεν είχε προβεί σε αγορά των εμπορευμάτων τους, προκειμένου οι ίδιοι στην συνέχεια να εκδίδουν αποδείξεις δωρεάς, αλλά και το γεγονός ότι οι συγκεκριμένες εισπράξεις δεν αποτελούσαν δωρεά προς την ανωτέρω αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία, αλλά αντίτιμο για τα πωληθέντα είδη, έσοδο το οποίο κρατούσε ο κάθε εκθέτης για την πώληση των ειδών του και δεν το απέδιδε στην εταιρεία. Στην κατάσταση αυτή περιλαμβάνονταν και η προσφεύγουσα ως εξής:

Α/Α	ΟΝΟΜΑ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΕΙΡΑ
81			71

Επειδή, από την επεξεργασία των κατασχεμένων εγγράφων διαπιστώθηκε, ότι η εταιρεία ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ μίσθωνε εκθεσιακούς χώρους, τους οποίους εν συνεχεία υπεκμίσθωνε σε ιδιώτες και επιτηδευματίες αντί τιμήματος. Η προσφεύγουσα

υπεκμίσθωσε αντί τιμήματος 225,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α 24%, περίπτερο στην έκθεση χειροποίητων και παραδοσιακών ειδών με διοργανώτρια την αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία με την επωνυμία «.....», η οποία πραγματοποιήθηκε κατά τις ημερομηνίες 20 έως 22 Οκτωβρίου 2016.

Επειδή, κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα προέβη σε συνολικές πωλήσεις αγαθών (μαρμελάδων), συνολικής καθαρής αξίας 176,50€ πλέον Φ.Π.Α. 24%, αξίας 42,36€ χωρίς να εκδώσει Α.Λ.Σ. σε 21 πελάτες, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014, χωρίς να έχει υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 του ν.2859/2000 και δίχως να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα καθώς και τα κατάλληλα λογιστικά αρχεία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του ν.4174/2013.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 25-9-2020 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επί της οποίας εδράζονται οι κάτωθι προσβαλλόμενες πράξεις:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		25-9-2020	Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2016	2.600,00€
2		25-9-2020	Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2016	250,00€

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΝΤΙΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: "Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρωπίνης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας."

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, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας νομικής οντότητας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί του αντιθέτου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. / 26-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		25-9-2020	Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2016	2.600,00€
2		25-9-2020	Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2016	250,00€

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

1. Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Αριθ. Πράξης / 25-9-2020) Φορ. έτος 2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ.α' & § 2 περ. α': 100,00€
 - Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ.η' & § 2 περ. ε': 2.500,00€
- Σύνολο: 2.600,00€

2. Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4174/2013 (Αριθ. Πράξης / 15-6-2020) Φορ. έτος 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

250,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.