



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26-4-2021

Αριθμός απόφασης: 1479

**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).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 16-9-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. / 29-7-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. / 29-7-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-7-2020 οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του 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 16-9-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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. / 29-7-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος 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 (βιβλίων).

Ιστορικό

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. / 12-5-2020 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, συνεπεία της με αριθ. πρωτ. / 28-4-2020 (αριθ. πρωτ. εισερχομένου / 5-5-2020) Πληροφοριακής Έκθεσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής. Σύμφωνα με την ως άνω πληροφοριακή έκθεση της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής αναφέρεται ότι: «Στις 19/11/2011 περιήλθε στην Υπηρεσία μας Πληροφοριακό Δελτίο που έλαβε αριθμό καταχώρησης/2011 και σύμφωνα με το οποίο, ύστερα από ανώνυμη καταγγελία ο με ΑΦΜ φοροδιαφεύγει ως σύμβουλος επιχειρήσεων έχοντας έδρα στην οδό

Προς διερεύνηση των αναφερόμενων στο ανωτέρω Πληροφοριακό Δελτίο, στις 29/11/2017 συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας ..., εκτελώντας την με αρ. /2017 εντολή ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε ... με την υπ' αρ. /2020 εντολή, μετέβη στην οδό και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση λειτουργούσε κανονικά παρόντος του, κατά παράβαση του άρθρου 36 του Ν.2859/00, ...

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθμ. /17 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (ΥΣΕ), το οποίο υπέγραψε και παρέλαβε ο ίδιος ο».

Κατόπιν της ανωτέρω πληροφοριακής έκθεσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την με αριθ. / 12-5-2020 εντολή ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα διαλαμβανόμενα στην με αριθ. πρωτ. / 28-4-2020 Πληροφοριακή Έκθεση της Επιχειρησιακής Δ/σης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής προέβη στην έκδοση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου καθώς και της από 29-7-2020 οικείας έκθεσης ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Νομική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω παράβασης της συνταγματικής αρχής της προηγούμενης κλήσης προς ακρόαση.
2. Αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΚΛΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

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: «14. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων (άρθρο 62) α) Διαδικασία επιβολής και καταβολής τόκων και προστίμων (άρθρο 62 παρ. 1-5)

...

Είκοσι (20) ημέρες τουλάχιστον πριν την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου ο φορολογούμενος καλείται εγγράφως, προκειμένου να υποβάλει τις αντιρρήσεις του ή γενικά τις απόψεις του. Η διαδικασία αυτή δεν εφαρμόζεται σε περιπτώσεις επιβολής προστίμου για διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 καθώς και πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αμφισβητεί την πράξη επιβολής προστίμου που έχει εκδοθεί σε βάρος του από την Φορολογική Διοίκηση, υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή στα πλαίσια της Ειδικής Διοικητικής Διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 63, με αίτημα την επανεξέταση της πράξης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης). ...».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048/ 2-5-2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» εγκύκλιο του Διοικητή"» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 62

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου.

Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ. Α' άρθρο πρώτο, παράγρ.

Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το πρόστιμο που επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, με την με αριθ./ 29-7-2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης/επανάναρξης εργασιών, ήτοι δήλωσης μητρώου και λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ν.4174/2013 διατάξεις, αφορά διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, για τις οποίες δεν απαιτείται προηγούμενη κλήση προς ακρόαση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΟΡΙΣΤΙΑ ΤΗΣ ΜΕ ΑΡΙΘ./ 29-7-2020 ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΠΟ 29-7-2020 ΟΙΚΕΙΑΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

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 ελεγχόμενου, 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. Έλεγχος 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 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 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, στην προκειμένη περίπτωση, αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ./ 12-5-2020 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, συνεπεία της με αριθ. πρωτ./ 28-4-2020 (αριθ. πρωτ. εισερχομένου/ 5-5-2020) Πληροφοριακής Έκθεσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής. Σύμφωνα με την ως άνω πληροφοριακή έκθεση της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής αναφέρεται ότι: «Στις 19/11/2011 περιήλθε στην Υπηρεσία μας Πληροφοριακό Δελτίο που έλαβε αριθμό καταχώρησης/2011 και σύμφωνα με το οποίο, ύστερα από ανώνυμη καταγγελία ο με ΑΦΜ φοροδιαφεύγει ως σύμβουλος επιχειρήσεων έχοντας έδρα στην οδό

Προς διερεύνηση των αναφερόμενων στο ανωτέρω Πληροφοριακό Δελτίο, στις 29/11/2017 συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας ..., εκτελώντας την με αρ./2017 εντολή ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε ... με την υπ' αρ./2020 εντολή, **μετέβη στην οδό και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση λειτουργούσε κανονικά παρόντος του**, κατά παράβαση του άρθρου 36 του Ν.2859/00, ...

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθμ./17 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (ΥΣΕ), το οποίο υπέγραψε και παρέλαβε ο ίδιος ο».

Κατόπιν της ανωτέρω πληροφοριακής έκθεσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την με αριθ./12-5-2020 εντολή ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα διαλαμβανόμενα στην με αριθ. πρωτ./ 28-4-2020 Πληροφοριακή Έκθεση της

Επιχειρησιακής Δ/νσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής προέβη στην έκδοση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου καθώς και της από 29-7-2020 οικείας έκθεσης ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., οι οποίες έχουν θεωρηθεί από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και φέρουν την υπογραφή της.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου δεν φέρει ημερομηνία σύνταξης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** διαπιστώνεται ότι το αντικείμενο της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος ήταν «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΤΑΞΗ ΤΟΥΣ ΣΕ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ» με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 1-12-2008, με έδρα άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας την διεύθυνση, στον

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων είχε προβεί την 16-8-2012 σε διακοπή της επιχειρηματικής του δραστηριότητας υποβάλλοντας στην Δ.Ο.Υ. ΒΥΡΩΝΑ την με αριθ./17-8-2012 δήλωση διακοπής εργασιών.

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** διαπιστώνεται ότι επί της οδού διατηρεί επαγγελματική στέγη με αντικείμενο επιχειρηματικής δραστηριότητας «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ» ο υιός του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ, με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 14-2-2018, βάσει της με αριθ./14-2-2018 δήλωσης έναρξης εργασιών, που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ./ 28-4-2020 Πληροφοριακή Έκθεση της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, ο έλεγχος την 29-11-2017, ήτοι πριν την ημερομηνία έναρξης της επιχειρηματικής δραστηριότητας του υιού του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ, ήτοι πριν την 14-2-2018, μετέβη στην οδό και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση λειτουργούσε κανονικά υπό την παρουσία του προσφεύγοντος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί αοριστίας της με αριθ./ 29-7-2020 προσβαλλόμενης πράξης καθώς και της από 29-7-2020 οικείας έκθεσης ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-7-2020 έκθεση ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ./ 29-7-2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. / 16-9-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. / 29-7-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Αριθ. Πράξης / 29-7-2020) Φορ. έτους 2017

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€

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 2.600,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η 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.