



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 12.09.22

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2747

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 και 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 1064/28.04.2017 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13-04-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με Α.Φ.Μ.:..... κατοίκου επί της οδού αρ. ΤΚ: κατά της με αρ./22 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ για το φορολογικό έτος 2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τη με αρ./22 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ για το φορολογικό έτος 2020, της οποίας αιτείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 13-04-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της του
με Α.Φ.Μ.: η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά
τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο
εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής,
επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθ' πρωτ. /20 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ.
ΖΑΚΥΝΘΟΥ (αρθ. πρωτ. εισερχ. στην ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ /20)
γνωστοποιήθηκε η με υπ' αριθ' πρωτ. /.... /..... /20
δικογραφία της ΕΛΛΑΣ προς τον κ^ο Εισαγγελέα Πρωτοδικών
σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα την 16/08/2020 και ώρα 12:30
κατελήφθη επ' αυτοφώρω από Αστυνομικούς της Δ.Α. στην
παραλία να ασκεί το επάγγελμα του
μαλάκτη, προσφέροντας υπηρεσίες μασάζ σε τουρίστες, χωρίς να έχει
σχετικό πτυχίο οικείας σχολής, αντιποιούμενη έτσι το επάγγελμα του
μαλάκτη και να στερείται από τον νόμο πιστοποιητικού υγείας εξασκώντας
υπό την μορφή ατομικής επιχείρησης το ως άνω επάγγελμα του μαλάκτη.
Κατόπιν τούτου οι ελεγκτές της ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ συνέταξαν την από
08.03.22 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014
(Ε.Λ.Π.) & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθμ'
..... /21 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/13 με
επιβληθέν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 10.100,00 €,
διότι διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

-Ασκούσε τη δραστηριότητα του μαλάκτη προσφέροντας υπηρεσίες μασάζ
σε τουρίστες χωρίς να έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών, όπως είχε
υποχρέωση, σύμφωνα με το άρθρο 10 § 1 περίπ. β' του Κ.Φ.Δ.,

-Δεν συμμορφώθηκε με το άρθρο 13 του ν.4174/2013 καθώς δεν
τήρησε λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, ούτε εξέδιδε
ή λάμβανε φορολογικά στοιχεία προκειμένου να παρακολουθεί την
εμπορική της δραστηριότητα, κατά παράβαση των συνδυασμένων
διατάξεων των άρθρων 3 § 1 & 5, 12 του ν.4308/13 και άρθρου 13 §
1 ν.4174/2013 επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 54 του ιδίου
νόμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την
ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους
κάτωθι λόγους:

1)Απουσία περιγραφής των πραγματικών περιστατικών βάσει των
οποίων αποδεικνύεται η άσκηση του επαγγέλματος του μαλάκτη.

2)Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της
προσβαλλόμενης πράξης

3)Παράβαση της χρηστής Διοίκησης της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης
του πολίτη.

4)Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **3 § 1 & 5** του **N 4308/14** (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) ορίζεται ότι:

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **5** του του **N 4308/14** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» (Ε.Λ.Π.) 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 τις διατάξεις του άρθρου **12 § 1** (εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) του **N 4308/14** 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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **36 § 1** του **N. 2859/2000** ορίζεται ότι:

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **10 § 1 περίπτ. β'** (εγγραφή στο φορολογικό μητρώο) του **N. 4174/13** ορίζεται ότι:

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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13 § 1** (Βιβλία και Στοιχεία) του **N. 4174/13** 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 ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54 § 1 περίπ. α & η** (Διαδικαστικές παραβάσεις) του **N.4174/2013** ορίζεται ότι:

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 υποβάλλει 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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54 § 2 περίπ. α** (Διαδικαστικές παραβάσεις) του **N.4174/2013** ορίζεται ότι:

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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54E § 1 περίπ. α** (Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών βιβλίων) του **N.4174/13** ορίζεται ότι:

Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου

για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **171 § § 1 & 4** του **ΚΔΔ** ορίζεται ότι: «**1.** Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται 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, από τις διατάξεις του άρθρου **17** του 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 η Φορολογική Αρχή σε βάρος της προσφεύγουσας εξέδωσε την υπ' αριθ./22 Π.Ε.Π. φορολογικού έτους 2020 διότι αυτή:

α) Δεν υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στο φορολογικό μητρώο πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ.1 του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με διατάξεις άρθρου 10 παρ. 1 περ. β του Ν.4174 επιβάλλοντας προς τούτο πρόστιμο ποσού 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. α και § 2 περ. α του ιδίου νόμου.

β) Δεν τήρησε λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, ούτε εξέδωσε ή έλαβε φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 3 παρ. 1 & 5 και άρθρου 12 του Ν. 4308/2013 σε συνδυασμό με διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 επιβάλλοντας προς τούτο πρόστιμο ποσού 10.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε παρ 1 ιδίου νόμου.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για απουσία περιγραφής των πραγματικών περιστατικών βάσει των οποίων αποδεικνύεται η άσκηση του επαγγέλματος του μαλάκτη.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι απουσιάζει η περιγραφή των πραγματικών περιστατικών βάσει των οποίων αποδεικνύεται η άσκηση του επαγγέλματος του μαλάκτη.

Επειδή, στην από 08.03.22 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ΙΖ Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ και ειδικότερα στο κεφάλαιο «Πραγματικά Περιστατικά – Διαπιστώσεις Ελέγχου» αναφέρονται επακριβώς τα εξής:

«Στο πληροφοριακό δελτίο αναφέρεται ότι η ελεγχόμενη την 16/08/2020 και ώρα 12:30 κατελήφθη επ' αυτοφώρω από Αστυνομικούς της Δ.Α στην παραλία να ασκεί το επάγγελμα του μαλάκτη, προσφέροντας υπηρεσίες μασάζ σε τουρίστες χωρίς να έχει σχετικό πτυχίο οικείας σχολής, αντιποιούμενη έτσι το επάγγελμα του μαλάκτη και να στερείται από τον νόμο πιστοποιητικού υγείας εξασκώντας υπό την μορφή ατομικής επιχείρησης το ως άνω επάγγελμα του μαλάκτη».

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για μη περιγραφή των πραγματικών περιστατικών βάσει των οποίων αποδεικνύεται η άσκηση του επαγγέλματος του μαλάκτη δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για έλλειψη ειδικής και εμπειριστατικής αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι το αστυνομικό όργανο κατά την διαδικασία της σύλληψης την 16.08.20 δεν ανέφερε συγκεκριμένο περιστατικό με πελάτη που δεχόταν τις υπηρεσίες αυτής με συμφωνημένη αμοιβή.

Επειδή στην από 08.03.22 έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Αρχής αναφέρεται επακριβώς μεταξύ άλλων ότι: «την 16/08/2020 και ώρα 12:30 κατελήφθη επ' αυτοφώρω από Αστυνομικούς της Δ.Α στην παραλία να ασκεί το επάγγελμα του μαλάκτη, προσφέροντας υπηρεσίες «μασάζ» σε τουρίστες, χωρίς να έχει σχετικό πτυχίο οικείας σχολής, αντιποιούμενη έτσι το επάγγελμα του μαλάκτη και να στερείται από τον νόμο πιστοποιητικού υγείας εξασκώντας υπό την μορφή ατομικής επιχείρησης το ως άνω επάγγελμα του μαλάκτη».

Επειδή, η Φορολογική Αρχή στα πλαίσια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με το υπ' αριθ' πρωτ. /21 έγγραφό της προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών αιτήθηκε την χορήγηση στοιχείων του φακέλου.

Επειδή, η Εισαγγελία Πρωτοδικών εις απάντηση του ως άνω αιτήματος με το υπ' αριθ' /2021 έγγραφό της απέστειλε στην Φορολογική Αρχή την ένορκη εξέταση του μάρτυρα και την εξέταση της προσφεύγουσας, από την μελέτη των οποίων τεκμαίρεται ότι η προσφεύγουσα ασκεί το επάγγελμα του μαλάκτη παρέχοντας σχετικές υπηρεσίες σε τουρίστες πελάτες της με αμοιβή.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ

174), 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, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, 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.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για παράβαση της χρηστής Διοίκησης της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή έλαβε υπόψη της ότι αυτή είχε κατηγορηθεί κατά το παρελθόν για την ίδια παραβατική συμπεριφορά χωρίς όμως να λάβει υπόψη της την από 23.10.20 πράξη του Αντιεισαγγελέα Πρωτοδικών σύμφωνα με την οποία η υπόθεση τέθηκε στο αρχείο λόγω παραγραφής του αξιόποινου υφ' όρον και παύση της ποινικής δίωξης αυτής.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή προσκόμισε φωτοτυπία της κλήσης ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου με την οποία κατηγορείται ως υπαίτια για την άσκηση του επαγγέλματος του μαλάκτη με έγγραφη σημείωση επ' αυτής ότι η υπόθεση τίθεται στο αρχείο λόγω παραγραφής του αξιόποινου υφ' όρον και παύση της ποινικής δίωξης αυτής κατ' άρθρο 63 §§ 1, 3, 5 του Ν.4689/2020.

Επειδή από την από 08.03.22 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατηγορήθηκε κατά το έτος 2018 για την ίδια αιτία για την οποία απαλλάχθηκε λόγω παραγραφής.

Επειδή η παραγραφή του αξιόποινου υφ' όρον και παύση της ποινικής δίωξης αυτής κατ' άρθρο 63 §§ 1, 3, 5 του Ν.4689/2020 δεν συσχετίζεται ούτε αποκλείει την εκ νέου άσκηση ατομικής επιχείρησης παρέχοντας υπηρεσίες του μαλάκτη με αμοιβή χωρίς την υποβολή από μέρους της προσφεύγουσας στο φορολογικό μητρώο της δήλωσης έναρξης εργασιών.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή,

η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Επειδή εν προκειμένω, από την ελεγκτική διαδικασία προκύπτει ότι ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης, καθόσον εξετάσθηκαν και λήφθηκαν υπ' όψιν όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του. Περαιτέρω, όλοι οι ισχυρισμοί που προβλήθηκαν με το με αρ. πρωτ./22 υπόμνημα της προσφεύγουσας επί του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εξετάσθηκαν από την φορολογική αρχή και εν συνεχεία, με εμπεριστατωμένη αιτιολόγηση, αντικρούστηκαν και απορρίφθηκαν.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για παράβαση της χρηστής Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για παράβαση της αρχής της αναλογικότητας

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή επέβαλε πρόστιμο 10.000,00€ υπέρμετρο και δυσανάλογο σχετικά με την διαπιστωθείσα παράβαση και σε σχέση με την οικονομική της κατάσταση, δεδομένου ότι κατά τον χρόνο του ελέγχου εργαζόταν ως μισθωτή με μειωμένο ωράριο εργασίας και εν συνεχεία εργαζόταν με πλήρες ωράριο σε κατάσταση ενδυμάτων.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτέος διότι η επικαλούμενη εκ μέρους των «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Επειδή η φορολογική αρχή, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των προστίμων ή των καταλογισθέντων φόρων,

αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως ή αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας του ελεγχόμενου. Άλλωστε, δεν εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και την συνδρομή των τασσόμενων υπό του νόμου προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου και στον καταλογισμό των φόρων που προκύπτουν σε κάθε ελεγχόμενη φορολογία.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για παράβαση της αρχής της αναλογικότητας δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή η Φορολογική Αρχή μετά το πέρας του ελέγχου επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων (Σ.Δ.Ε.), με ταυτάριθμο Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου με το οποίο γνωστοποιεί σ' αυτήν ότι τουλάχιστον από το έτος 2020 ασκεί το επάγγελμα του ΜΑΛΑΚΤΗ - ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΜΑΣΑΖ παρέχοντας σχετικές υπηρεσίες σε τουρίστες πελάτες και λαμβάνετε αμοιβή, χωρίς:

1. Να έχει υποβάλει σχετική δήλωση έναρξης επιτηδεύματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ.1 του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις άρθρου 10 παρ. 1 περ. β του Ν.4174 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α και 54 παρ. 2 περ. α του ιδίου νόμου.

2. Να τηρήσει τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. βιβλία και στοιχεία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 3 παρ. 1 & 5 και άρθρου 12 του Ν. 4308/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Ε παρ 1 περ. α, του ιδίου νόμου.

Επειδή η προσφεύγουσα απάντησε στο προαναφερθέν Σημείωμα Διαπιστώσεων (Σ.Δ.Ε.) με το με αριθμό/31/01/2022 υπόμνημα της στο οποίο αναφέρει ότι:

-Στο χρονικό διάστημα από το έτος 2019 έως και το 09/2021 εργαζόταν σε επιχείρηση πώλησης ψαριών, επισυνάπτοντας εκτύπωση λογαριασμού ασφάλισης.

- Η περίπτωση της κατηγορίας του έτους 2018 τέθηκε σε αρχείο λόγω παραγραφής αξιόποινου υφ' όρον και παύσης της ποινικής δίωξης.

Επειδή, η από 08.03.22 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ΙΖ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 13.04.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της του
με Α.Φ.Μ.: και την επικύρωση της υπ' αρθ'/22
πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013
Φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της ΙΖ Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ.

Φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα Απόφαση:

Πρόστιμο αρθ. 54 παρ. 1 του Ν.4174/2013: 10,100 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.