



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 18/7/2019

Αριθμός απόφασης: 1768

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) 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 αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/3/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., με **Α.Φ.Μ:...**, κατά της με αριθ. ... - **13/3/2019** πράξης επιβολής προστίμου για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης.

5. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **27/3/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με **αριθ. ... - 13/3/2019** πράξη επιβολής προστίμου του αρθ. 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο **1.300,00€** για τη χρήση 2013 λόγω **α)** μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα και συγκεκριμένα δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ.1 του Ν.2859/00 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 48 του Ν.4174/13, ήτοι πρόστιμο **900,00€**, **β)** μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων εσόδων – εξόδων για το διάστημα από 1/11 - 30/11/2013, κατά παράβαση του άρθρου 4 παρ.3 του Ν.4093/12, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 παρ. 6α΄ του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3ζ΄ του Ν.4337/15, όπως ισχύει, ήτοι πρόστιμο ίσο με **200,00€**, ($600,00 * 1/3 = 200,00€$), **γ)** μη σύνταξης τίτλου κτήσης σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.4093/12, στον οποίο περιλαμβάνονται τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής σύμφωνα με τις παρ. 10 και 11 του Ν.4093/12, εντός των προθεσμιών των παρ. 14 και 15 του Ν.4093/12, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5§8α΄ του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3ζ του Ν.4337/15, όπως ισχύει, ήτοι πρόστιμο ίσο με **200,00€**, ($600,00 * 1/3 = 200,00€$).

Η ως άνω πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της από **12/3/2019** έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της ΔΟΥ Ξάνθης, σε εκτέλεση της με αρ. **... - 7/6/2018** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της, για τη διαχ. περίοδο 2013. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. **... - 26/1/2018** έγγραφο παροχής πληροφοριών του Τελωνείου Ξάνθης σύμφωνα με το οποίο προσφεύγων στο έτος 2013 υπέπεσε στο αδίκημα της λαθρεμπορίας τσιγάρων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης της ΔΟΥ Ξάνθης, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Έλλειψη αποδεικτικών στοιχείων της φορολογικής παράβασης της προσβαλλόμενης πράξης. Δεν ασκούσε εμπορική δραστηριότητα πώλησης τσιγάρων ή καπνού για τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο του έτους 2013, ούτε είχε κάποιο εισόδημα που να προέρχεται από πώληση τσιγάρων και αυτά αποδεικνύονται από το αντίγραφο της φορολογικής του δήλωσης για το οικονομικό έτος 2014, που συνυποβάλλει.

Επειδή, σύμφωνα με το **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, σύμφωνα με το **άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: *«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, σύμφωνα με το **άρθρο 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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 εμπειριστатωμένα 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 το **άρθρο 28 του Ν.2238/1994** ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48. 2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 36 παρ. 1 του Ν.2859/2000** 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. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι 30 (τριάντα) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή, 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, σύμφωνα με το **άρθρο 4 παρ.1 και 3α του Ν.4093/2012** ορίζεται ότι: «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. ... 3. Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού: α) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 6 παρ. 5 του Ν.4093/2012** ορίζεται ότι: «5. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις παραγράφους 14 και 15 αυτού του άρθρου, τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού, για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές.

Επειδή, σύμφωνα 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, οι φορολογικές παραβάσεις της προσβαλλόμενης πράξης αποτυπώνονται και στοιχειοθετούνται στην από **12/3/2019** έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της ΔΟΥ Ξάνθης ερειδόμενη στο με αρ. πρωτ. ... – **26/1/2018** έγγραφο παροχής πληροφοριών του Τελωνείου Ξάνθης. Συγκεκριμένα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής:

- Στο με αρ. πρωτ. ... – **26/1/2018** έγγραφο παροχής πληροφοριών του Τελωνείου Ξάνθης αναφέρεται ότι δυνάμει της με αριθ. πρωτ. ...- **8/9/14** πράξης καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο για τελωνειακή παράβαση λαθρεμπορίας καπνικών προϊόντων ποσού 3.451,18€ (κύρια οφειλή, πλέον προσαυξήσεων και τελών χαρτοσήμου) καθώς κατελήφθη από την Αστυνομία την 1/11/2013 να έχει στην κατοχή του 330 πακέτα τσιγάρα, στα οποία αναλογούσαν δασμολογικές επιβαρύνσεις ποσού 1.123,43€.
- Ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2017 υπέπεσε σε ανάλογες παραβάσεις που καταλογίστηκαν από τη ΔΟΥ Ξάνθης δυνάμει του με αρ. πρωτ. ...εγγράφου του Τμήματος Ασφαλείας Ξάνθης.
- Ο έλεγχος της ΔΟΥ Ξάνθης διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων κατά το χρονικό διάστημα από 1/11/2013 έως και 30/11/2013, ασκούσε εμπορική - επιχειρηματική δραστηριότητα κατά την

έννοια των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν.2238/94 και είχε υποχρέωση α. να υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000, β. να τηρήσει απλογραφικά βιβλία κατά το άρθρο 4 του Ν.4093/2012 και γ. να συντάξει σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.4093/2012 τίτλο κτήσης, με τα στοιχεία των συμβαλλόμενων και της συναλλαγής για αγαθά αγορασθέντα από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου.

Επειδή, σύμφωνα με το **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, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν και να επιβεβαιώνουν τον ισχυρισμό του περί μη άσκησης εμπορικής δραστηριότητας (πώλησης ειδών καπνού).

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ... - **27/3/2019** ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με **Α.Φ.Μ:....**

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

Φορολογικό Έτος 2013

Η με αριθ. ... - **13/3/2019** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης

	Ποσό
Πρόστιμο	1.300,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 με υποχρέωση.