



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/04/2018

Αριθμός Απόφασης: 2009

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 ισχύει.

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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Λαμίας, οδός, Τ.Κ. 35100 κατά των υπ' αριθμ. και/29-11-2017 Πράξεων Επιβολής Προστίμου - άρθ.54 και άρθ. 58^Α του ν.4174/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. και/29-11-2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου - άρθ.54 και άρθ. 58^Α του ν.4174/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2017, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/11/2017 σχετική Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων των Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθμ. /29-11-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2017, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 και του άρθρου 54 του ν.4174/2017. Η παράβαση αφορά τη μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (έναρξης εργασιών).

Με την υπ' αριθμ. /29-11-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 280,00 €, για το φορολογικό έτος 2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 3, 5, 8, 10, 12 και 13 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 του ν.4174/2017. Η παράβαση αφορά τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

Οι ως άνω παραβάσεις εδράζονται επί του πορίσματος της από 29/11/2017 σχετικής Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων των Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, οι οποίοι διενήργησαν μερικό επιτόπιο έλεγχο, ύστερα από την υπ' αριθμ. /09-11-2017 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε μετά από επώνυμη ηλεκτρονική καταγγελία (μέσω email) κατά του προσφεύγοντος, για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014, Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013.

Συγκεκριμένα, ο κος, συνταξιούχος λογιστής από το Φθιώτιδος υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Λαμίας, με ηλεκτρονικό τρόπο (email), την παρακάτω καταγγελία κατά του προσφεύγοντος, η οποία έλαβε τον αριθμό πρωτοκόλλου /09-11-2017 και έχει ως εξής:

«Κύριοι, με το παρόν email καταγγέλλω τον, Ηλεκτρολόγο, Λαμία, κιν. διότι :

1. Για τις ηλεκτρολογικές εργασίες που εκτέλεσε στην οικία μου με συμφωνηθείσα αμοιβή 2.300 € και
2. Για την προμήθεια από το Ηλεκτρολογικό του Κατάστημα υλικά αξίας 600 €

και για τις 2 περιπτώσεις - *καλή τη πίστη* - τον πλήρωσα με μετρητά και υποσχέθηκε να μου δώσει τις αντίστοιχες αποδείξεις, τώρα αρνείται να εκδώσει τις αποδείξεις αυτές με την αιτιολογία ότι θα του πάρει τα μισά η εφορία.

Δεν έχω σχετικό έγγραφο να αποδείξω τα καταγγελλόμενα παρά μόνο :

1. συγχωριανούς μου που τον έβλεπαν να εργάζεται επί 10 ημέρες στην οικία μου και
2. τους διακόπτες και μπρίζες που τοποθέτησε».

Κατόπιν της παραπάνω καταγγελίας, οι ελέγχοντες υπάλληλοι προχώρησαν σε επιτόπιο έλεγχο στη διεύθυνση που αναγράφεται στην καταγγελία, στην οδό στην Λαμία. Στη διεύθυνση αυτή βρίσκεται κατάστημα πώλησης ηλεκτρολογικού υλικού, όπου στην επιγραφή αναγράφεται το όνομα του καταγγελλθέντος κ..... Κατά την είσοδο τους στο κατάστημα δήλωσαν την ιδιότητα τους στην παριστάμενη υπεύθυνη της επιχείρησης κα, επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές τους ταυτότητες, η οποία τους δήλωσε ότι ήταν η σύζυγος του καταγγελλθέντος. Μετά από ερώτηση τους σχετικά με τον ιδιοκτήτη του καταστήματος, τους γνώρισε ότι τον Ιανουάριο του 2016 ο κ. διέκοψε τις δραστηριότητες του και ότι από 08/01/2016 στον συγκεκριμένο χώρο δραστηριοποιείται η ίδια, επιδεικνύοντας και τη σχετική βεβαίωση έναρξης εργασιών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Η καταγγελία του κ. βρίθει ψευδών και ανακριβειών.

Κατά το χρόνο των υποτιθέμενων εργασιών δεν ασκούσε το επάγγελμα του ηλεκτρολόγου το οποίο έχει διακόψει από 12/01/2016.

Για να γίνει ολοκληρωμένη ηλεκτρολογική εγκατάσταση απαιτείται και η συνδρομή άλλων παραγόντων όπως οικοδόμου, γυψοσανιδά, ελαιοχρωματιστή, κλπ.

Οι εργασίες για να είναι νόμιμες χρειάζεται άδεια ανακατασκευής από την πολεοδομία Λαμίας κι όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ./19-12-2017 βεβαίωση της πολεοδομίας τέτοια άδεια δεν έχει εκδοθεί.

Καμία εργασία δεν έχει δηλωθεί στο Ι.Κ.Α. Αταλάντης.

Ο ισχυρισμός του καταγγέλλοντος ότι παρέλαβε πρίζες από το κατάστημα της συζύγου του είναι παντελώς αναπόδεικτος και δεν προσκομίζει καμία προσφορά, κάτι που είναι σύνηθες στον τρόπο λειτουργίας του εν λόγω καταστήματος.

Ο καταγγέλλων με το υπόμνημά του αναφέρει πως με τις υποτιθέμενες εργασίες του προσφεύγοντος στην οικία του, επέφερε ηλεκτρολογικό πρόβλημα και για το λόγο αυτό κάλεσε τον ηλεκτρολόγο κ. από τα Καμένα Βούρλα γι να διορθώσει το πρόβλημα. Όμως ο κ. ουδέποτε υπήρξε μέλος του συνδέσμου ηλεκτρολόγων Ν. Φθιώτιδος – Ευρυτανίας σύμφωνα με την από/12-12-2017 βεβαίωση του ως άνω συνδέσμου.

Τέλος η επιγραφή του καταστήματος, στο οποίο δραστηριοποιείται πλέον η σύζυγός του, αποτελεί τον διακριτικό τίτλο της εν λόγω επιχείρησης.

Επειδή, στην παρ.1 περ.(α) του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται: «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, [...]».

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 10 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή 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 κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.».

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1006/31.12.2013 (ΦΕΚ Β΄ 19/10.01.2014) «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) / Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης / Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» ορίζεται:

«Άρθρο 4. Δήλωση Έναρξης Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

Τα πρόσωπα του άρθρου 1 της παρούσας, που πρόκειται να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα τα οποία εξαιρούνται από τη σύσταση τους στην Υπηρεσία Μέσης Στάσης (ΥΜΣ), υποχρεούνται, να υποβάλλουν στη Φορολογική Διοίκηση, δήλωση έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, πριν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής στα πλαίσια της δραστηριότητας τους. [...] 1. Τα φυσικά πρόσωπα υποβάλλουν το έντυπο Μ2 «Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Φυσικού Προσώπου», συμπληρώνοντας την ένδειξη «Έναρξη».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»:

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.[...]

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, [...]

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, [...]

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

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 (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

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

Επειδή, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 7 και 8 του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.

.....

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

.....

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 την περ.α΄ της παρ.1 του άρθ.13 του ιδίου ως άνω νόμου:

«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 τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ.1 του Ν.4174/2013 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 το άρθρο 23 παρ 1&2 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «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 τη διάταξη του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013: «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 της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 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 εμπειριστατωμένα 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, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης, δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχου 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, στην υπό εξέταση περίπτωση, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, στις 09/11/2017, στο κατάστημα της συζύγου του προσφεύγοντος και σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου «οι ελέγχοντες υπάλληλοι προβήκαμε σε επιτόπιο έλεγχο στη διεύθυνση που αναγράφεται στην καταγγελία, στην οδό στην Λαμία. Στη διεύθυνση αυτή βρίσκεται κατάστημα πώλησης ηλεκτρολογικού υλικού, όπου στην επιγραφή αναγράφεται το όνομα του καταγγελλθέντος κ. Κατά την είσοδο μας στο κατάστημα δηλώσαμε την ιδιότητα μας στην παριστάμενη υπεύθυνη της επιχείρησης κα, επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές μας ταυτότητες, η οποία μας δήλωσε ότι ήταν η σύζυγος του καταγγελλθέντος. Μετά από ερώτηση μας σχετικά με τον ιδιοκτήτη του καταστήματος, μας γνώρισε ότι τον Ιανουάριο του 2016 ο κ. διέκοψε τις δραστηριότητες του και ότι από 08/01/2016 στον συγκεκριμένο χώρο δραστηριοποιείται η ίδια, επιδεικνύοντας και τη σχετική βεβαίωση έναρξης εργασιών. Ύστερα από τα παραπάνω, κλήθηκε και προσήλθε στον χώρο του καταστήματος ο καταγγελλθείς, ο οποίος μας επιβεβαίωσε ότι έχει διακόψει τις επαγγελματικές του δραστηριότητες.» Ωστόσο, η διακοπή εργασιών του προσφεύγοντος και η έναρξη δραστηριότητας της συζύγου του υπήρχαν ήδη στο αρχείο μητρώου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας. Οι ελεγκτές στη συνέχεια χωρίς να προβούν σε ουδεμία ελεγκτική επαλήθευση των καταγγελλθέντων, εκ του γεγονότος και μόνο ότι ο προσφεύγων προέβει σε διακοπή των επαγγελματικών του δραστηριοτήτων, ενώ στον ίδιο χώρο που είχε την έδρα του, δραστηριοποιείται πλέον η σύζυγος του, με τις ίδιες όμως δραστηριότητες με αυτές που ασκούσε ο καταγγελλθείς πλην των

ηλεκτρολογικών υπηρεσιών οδηγήθηκαν στο συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων, παρατύπως, εξακολουθεί να δραστηριοποιείται επαγγελματικά, χρησιμοποιώντας το κατάστημα της συζύγου του για την προσέγγιση πιθανών πελατών, χωρίς να δηλώσει την επανέναρξη των εργασιών του με σκοπό την αποφυγή της φορολογικής του επιβάρυνσης.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι πράγματι είχαν παρασχεθεί υπηρεσίες στον καταγγέλλοντα από τον προσφεύγοντα και ότι δεν εκδόθηκε το αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό, αντίθετα οδηγήθηκε σε αυθαίρετα συμπεράσματα από μία καταγγελία, η οποία δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο για τα καταγγελλόμενα.

Επειδή ο έλεγχος δεν διερεύνησε καθ' οιονδήποτε τρόπο την αλήθεια των καταγγελθέντων, θεωρώντας τα δεδομένα, ούτε προέβη στις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ώστε να διαπιστώσει αν τα αναγραφόμενα στην καταγγελία έχουν πραγματική βάση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 02/01/2018 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση των υπ' αριθμ. και/29-11-2017 Πράξεων Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./29-11-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου: **Ποσό προστίμου 0,00 €**

Υπ' αριθ./29-11-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου: **Ποσό προστίμου 0,00 €**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.