



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1263

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του .....διεύθυνση ....., κατά της υπ. αριθμ .....ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, φορολογικού έτους 2022 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικία ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....που 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 αριθμ .....ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 100 ευρώ, μη δήλωσης έναρξης δραστηριότητας για πωλήσεις μέσω διαδικτύου κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1 περ.α του ΚΦΔ και πρόστιμο 2500 ευρώ για μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1 περ.η του ΚΦΔ.

Τα ως άνω πρόστιμα επιβλήθηκαν από τον προϊστάμενο ης Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ κατόπιν του πορίσματος της από ..... έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και του ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ. αριθμ. .... εντολής.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα ο προσφεύγων πραγματοποίησε πωλήσεις μέσω διαδικτύου και διακινούσε αγαθά μέσω της εταιρίας .....χωρίς να έχει προβεί σε δήλωση έναρξης δραστηριότητας κατά παράβαση του άρθρου 10 του ΚΦΔ και δεν συμμορφώθηκε με τις κατά άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

### **Ιστορικό**

Με τα υπ' αριθ. .... πληροφοριακά δελτία τα οποία παρέλαβε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ από την Διεύθυνση Προγραμματισμού & Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών κλήθηκε να διαξάγει έλεγχο σε διάφορες επιχειρήσεις οι οποίες πραγματοποιούν πωλήσεις μέσω διαδικτύου, αποστέλλουν τα αγαθά έχοντας συμβληθεί με εταιρείες ..... και εισπράττουν το αντίτιμο μέσω αντικαταβολών

Μεταξύ των επιχειρήσεων αυτών, είναι και η επιχείρηση .....για την οποία, σύμφωνα με τα Π.Δ. υπήρχε η πληροφορία από την εταιρεία ..... ότι στον τραπεζικό λογαριασμό

IBAN ..... κατατίθενται τα ποσά των αντικαταβολών, τα οποία είναι μεγαλύτερα από τα έσοδα της.

Προκειμένου να ελεγχθούν τα παραπάνω αρχικά εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .... εντολή έρευνας για τις χρήσεις 2016 - 2017 και στην συνέχεια αντικαταστάθηκε από την εντολή έρευνας ..... για τις χρήσεις 2016-2018.

Κατά την διάρκεια του ελέγχου στην ελεγχόμενη εταιρία και ύστερα από την άρση του Τραπεζικού Απορρήτου διαπιστώθηκε ότι δεν είναι κύριος του τραπεζικού λογαριασμού με IBAN .....

Ο έλεγχος απέστειλε το με αριθμ. πρωτ, ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ..... έγγραφο του στην τράπεζα ..... προκειμένου να γνωρίσει τα στοιχεία των δικαιούχων του συγκεκριμένου λογαριασμού. Ανταποκρινόμενη στο ως άνω αίτημα η τράπεζα ....., απέστειλε στις ..... το με αριθμ. πρωτ. .... μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, σύμφωνα με το οποίο ενημέρωσε ότι δικαιούχος του ως άνω λογαριασμού είναι ο .....

Στη συνέχεια, ο έλεγχος απέστειλε στις ..... το υπ αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ.....αίτημα παροχής πληροφοριών του Αρθρου 15 του Ν. 4174/2013 στην εταιρεία ..... ζητώντας πληροφορίες για τα παραστατικά των πιστώσεων, για το ηλεκτρονικό αρχείο (excel) με τα πλήρη στοιχεία των συναλλασσόμενων, την ημερομηνία και τον τόπο παραλαβής των εμπορευμάτων προς παράδοση (επωνυμία εταιρείας διεύθυνση, ΛΦΜ,), για λοιπές υπάρχουσες συναλλαγές με αντικαταβολή που διενεργήθηκαν για την ανωτέρω επιχείρηση σε οποιοδήποτε τραπεζικό λ/σμό, για τα υπογεγραμμένα συμφωνητικά με την ελεγχόμενη επιχείρηση και για τα στοιχεία του δικαιούχου του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού, δεδομένου ότι κύριος του λογαριασμού δεν είναι η .....

Η ..... ανταποκρίθηκε αποστέλλοντας διαδοχικά μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Από τα στοιχεία που προσκόμισε η ..... διαπιστώθηκε η εμπλοκή του .....στην υπό έρευνα υπόθεση και συγκεκριμένα:

- Έχει ορισθεί ως υπεύθυνος επικοινωνίας για την εταιρεία ..... στην σύμβαση με την .....
- Ως τηλέφωνο επικοινωνίας έχει ορισθεί το δικό του στην σύμβαση με την .....
- Ως τραπεζικός λογαριασμός κατάθεσης αντικαταβολών έχει ορισθεί ο δικός του στην σύμβαση με την .....
- Ως διεύθυνση αλληλογραφίας και αποστολής τιμολογίων της ..... δεν είναι της ..... που είναι στην ..... αλλά μια διεύθυνση στην .....
- Το κατάστημα ..... που παραδιδόταν τα δέματα για αποστολή δεν ήταν στην ..... ή σε περιοχή πλησίον της, αλλά συνήθως στο κατάστημα του .....

- Στο κατάστημα ..... είναι μέλος με 50%.

Στην συνέχεια και για να διερευνηθούν τα παραπάνω, εκδόθηκε η με αριθμ. ....  
Εντολή Ερευνας προκειμένου να γίνει διασταυρωτικός έλεγχος στον συγκεκριμένο λογαριασμό  
του ..... σχετικά με τις καταθέσεις των αντικαταβολών.

Στην συνέχεια κατόπιν έγκρισης αιτήματος με αρ.πρωτ,..... Αρσης Τραπεζικού  
Απορρήτου, μέσω του Συστήματος Μήτρων Τραπεζιών λογαριασμών και Λογαριασμών  
Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.), δόθηκε για τις διαχειριστικές χρήσεις 2016 έως 2018  
πρόσβαση στις κινήσεις του λογαριασμού με IBAN ..... Κύριος του λογαριασμού και  
αποκλειστικός δικαιούχος είναι ο .....

Ύστερα από επεξεργασία του συγκεκριμένου λογαριασμού, διαπιστώθηκε ότι η χρήση του,  
ήταν να λαμβάνει ο κ. .... τις αντικαταβολές που καταθέτει η ..... για την εταιρεία  
.....

Στην συνέχεια εκδόθηκε η με αριθμ. .... εντολή της ΥΕΔΔΕ προκειμένου να  
επιδοθούν στο ελεγχόμενο α) Το με αριθ. Πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ..... έγγραφο με  
Θέμα: «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι  
την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού» με συνημμένη την σχετική  
εντολή και β) Το με αριθ. Πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ..... Αίτημα Παροχής  
Πληροφοριών, σύμφωνα με το οποίο του ζητήθηκε να προσέλθει με προθεσμία πέντε (5)  
ημερών προκειμένου να δώσει διευκρινίσεις για την πηγή προέλευσης των πρωτογενών  
καταθέσεων (πιστώσεων) και του κοινοποιήθηκε πίνακας που περιείχε όλες τις υπό κρίση  
πιστώσεις.

Συνοπτικά, το πλήθος των καταθέσεων και τα αντίστοιχα ποσά των αντικαταβολών από την  
..... προς τον τραπεζικό λογαριασμό του κ. .... είναι τα εξής:

ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
2016	30	185357,94
2017	93	72882,89
2018	19	98113,81

Μετά από επικοινωνία του ελέγχου με τον ελεγχόμενο και ύστερα από παρατάσεις που  
ζητήθηκαν και δόθηκαν, ο λογιστής του ελεγχόμενου απέστειλε τροποποιητικές δηλώσεις  
Δ.Φ.Ε οι οποίες περιλάμβαναν τις εξής τροποποιήσεις στον κωδ. 409.

	ΑΡ. ΚΑΤΑΧ. ΔΗΛΩΣΗΣ	ΚΩΔ 409
2016	.....	185357,94

2017	.....	72889,89
201B	.....	98113,81
ΣΥΝΟΛΟ		356361,64

Ο ελεγχόμενος στις ..... απέστειλε e-mail το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ. .... στο οποίο περιείχε επισυναπτόμενο υπόμνημα σε αρχείο 'word'

Μετα τις ως άνω διαπιστώσεις εκδόθηκε η με αριθμ. .... εντολή της ΥΕΔΔΕ, προκειμένου να συνταχθεί Έκθεση ελέγχου για τις παραβάσεις που προέκυψαν.

Οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν είναι οι ακόλουθες:

1. Χρήση 2022 : Μη δήλωση έναρξης δραστηριότητας για πωλήσεις μέσω διαδικτύου. Το πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 περ. α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ανέρχεται στο ποσό των 100 ευρώ

2. Χρήση 2022 : Μη συμμόρφωση με τις κατά άρθρο 13 Ν,4174/2013 υποχρεώσεις, δηλαδή τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Το πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 περ. η του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ανέρχεται στο ποσό των 2500 ευρώ

3. Χρήση 2016 : Μη έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας σε 2.768 περιπτώσεις για πώληση αγαθών, συνολικής αξίας 187.443,01 €, η αποστολή των οποίων πραγματοποιούνταν μέσω της εταιρεία ..... και η πληρωμή αποδιδόταν μέσω αντικαταβολών στον τραπεζικό του λογαριασμό. Η καθαρή αξία των συναλλαγών ανέρχεται στο ποσό 151.163.72€ και η αξία του αναλογούντος Φ.Π.Α. 36.279.29€.

Η διαπιστωθείσα παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από το άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κυρώσεις, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, δηλαδή το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσό  $(36.279.29/2)$  18.139,64€.

4. Χρήση 2017 : Μη έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας σε 2.162 περιπτώσεις για πώληση αγαθών, συνολικής αξίας 125,728,03€, η αποστολή των οποίων πραγματοποιούνταν μέσω της εταιρεία ..... και η πληρωμή αποδιδόταν μέσω αντικαταβολών στον τραπεζικό του λογαριασμό. Η καθαρή αξία των συναλλαγών ανέρχεται στο ποσό 101.393,57 και η αξία του αναλογούντος Φ.Π.Α. 24.334,46€.

Η διαπιστωθείσα παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από το άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κυρώσεις, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, δηλαδή το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσό  $(24.334,46/2)$  12.167.23 ευρώ

5. Χρήση 2018 : Μη έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας σε 1,719 περατώσεις για πώληση αγαθών, συνολικής αξίας 85.127,27€, η αποστολή των οποίων πραγματοποιούνταν μέσω της εταιρεία ....., και η πληρωμή αποδιδόταν

μέσω αντικαταβολών στον τραπεζικό του λογαριασμό. Η καθαρή αξία των συναλλαγών ανέρχεται στο ποσό 68.651.02 και η αξία του αναλογούντος φ.Π.Α. 16,476.24

Η διαπιστωθείσα παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από το άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κυρώσεις όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, δηλαδή το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσό  $(16.476,24/2) = 8.238.12$

6. Χρήση 2016: Δεν ζήτησε, δεν έλαβε αλλά ούτε και εξέδωσε φορολογικό στοιχείο αγοράς ή τίτλο κτήσης όπως προβλέπεται από άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιε του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για τα εμπορεύματα που πούλησε και απέστειλε μέσω της εταιρεία ....., συνολικής ενδεικτικής αξίας 187.443,01€.

Η διαπιστωθείσα παράβαση δεν επισύρει κυρώσεις.

7. Χρήση 2017: Δεν ζήτησε, δεν έλαβε αλλά ούτε και εξέδωσε φορολογικό στοιχείο αγοράς ή τίτλο κτήσης όπως προβλέπεται από άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιε του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για τα εμπορεύματα που πούλησε και απέστειλε μέσω της εταιρεία ..... συνολικής ενδεικτικής αξίας 125.728,03€.

Η διαπιστωθείσα παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από το άρθρο 54 παρ. 2 περ. η' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κυρώσεις, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, δηλαδή το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσό 500 ευρώ.

8. Χρήση 2018; Δεν ζήτησε, δεν έλαβε αλλά ούτε και εξέδωσε φορολογικό στοιχείο αγοράς ή τίτλο κτήσης όπως προβλέπεται από άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιε του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για τα εμπορεύματα που πούλησε και απέστειλε μέσω της εταιρεία ..... συνολικής ενδεικτικής αξίας 85.127,27€.

Η διαπιστωθείσα παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από το άρθρο 54 παρ. 2 περ. η' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κυρώσεις, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, δηλαδή το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσό 500 ευρώ

Η συνολική αξία των ως άνω παραβάσεων ανέρχεται στο ποσό των 42.144,99 €.

Στην συνέχεια η με αριθμ. αναφοράς ..... συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, η οποία επέχει θέση πληροφοριακού δελτίου απεστάλη στην Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ η οποία εξέδωσε πράξεις επιβολής προστίμων μεταξύ των οποίων και την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι παρείχε την χρήση του τραπεζικού του λογαριασμού στον ..... για προσωρινή εξυπηρέτηση επειδή οι δικόι του λογαριασμοί ήταν μπλοκαρισμένοι και στην συνέχεια του παρέδιδε τα χρήματα σε μετρητά, και ο ίδιος δεν γνώριζε ότι τα έσοδα από την δραστηριότητα αυτή δεν δηλώνονται από την εταιρία .....

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου. ....

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 την παρ. 1 του άρθρου 39 του ν. 4308/2014: «Δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα που εμπίπτουν στην παράγραφο 2γ του άρθρου 1 ..... β) Τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον οι συναλλαγές αυτές στο σύνολό τους δεν υπερβαίνουν το ποσό των 10.000 ευρώ ετησίως...»

Παραιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2014: «39.1.4 Σύμφωνα με την περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 39 δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου τα φυσικά πρόσωπα τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον το εισόδημα που αποκτούν από τις συναλλαγές αυτές δεν υπερβαίνει τις 10.000 ευρώ ετησίως.

39.1.5 Ως ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που δεν ασκείται κατά σύστημα και αποδεικνύεται από τα πραγματικά περιστατικά. Τέτοια πραγματικά περιστατικά αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών ή την παραγωγή των αγαθών ή απόκτηση αγαθών με σκοπό τη μεταπώληση, και γενικότερα το εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών ή των αγαθών, έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης. ....»

**Επειδή**, σύμφωνα τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. 2859/2000, όπως ήταν σε ισχύ κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα: « 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 τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή, .....

**Επειδή**, σύμφωνα τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα: «Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπρωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του ΚΦΔ Έγγραφή στο φορολογικό μητρώο' όπως ήταν σε ισχύ κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα: «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.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση αυτών.

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. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.

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. ...»

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ΚΦΔ 'Βιβλία και στοιχεία': «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 του ΚΦΔ 'Διαδικαστικές παραβάσεις': «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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, .....

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο, "ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές".

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 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.1252/2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), άρθρα 53-62)»

.....

στ) Μη εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγραφή σε αυτό περισσότερες φορές (παρ. 1 περ. ζ')

Σε περίπτωση που φορολογούμενος, ή οποιοδήποτε πρόσωπο υπέχει τέτοια υποχρέωση, δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο

περισσότερες φορές, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ ([άρθρο 54 παρ. 2](#) περ. Ε').

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται οι παραβάσεις μη υποβολής της δήλωσης Απόδοσης Α.Φ.Μ./Μεταβολής ατομικών στοιχείων από φυσικό πρόσωπο ή της δήλωσης Έναρξης/Μεταβολής εργασιών από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για την εγγραφή αυτών στο φορολογικό μητρώο (απόδοση Α.Φ.Μ.).

Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται ότι φορολογούμενος, φυσικό, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο, μετά την 1.1.2014, περισσότερες από μία φορές. Στις περιπτώσεις που η εγγραφή στο φορολογικό μητρώο περισσότερες από μία φορές διαπράχθηκε μέχρι 31.12.2013, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσης, το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της [παραγράφου 1 του άρθρου 4](#) του ν. [2523/1997](#), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της [παραγράφου 6 του άρθρου 9](#) του ίδιου νόμου.

Επισημαίνεται ότι, προκειμένου το ανωτέρω πρόστιμο να επιβληθεί σε φορολογούμενο που έχει εγγραφεί στο φορολογικό Μητρώο περισσότερες από μία φορές, αυτό που εξετάζεται κάθε φορά κατά τον έλεγχο, είναι αν το ίδιο πρόσωπο, εν γνώσει του, προέβη στις σχετικές ενέργειες για την απόκτηση Α.Φ.Μ., περισσότερων του ενός, τους οποίους και έχει χρησιμοποιήσει π.χ. στην έκδοση ή τη λήψη φορολογικών στοιχείων, την υποβολή δηλώσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., όπως δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., στοιχείων ακινήτων (Ε9), Ε.Φ.Α., παρακρατούμενων φόρων κ.λπ. και γενικά σε συναλλαγές του με τη Φορολογική Διοίκηση.

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 [παραγραφο 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.

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το [άρθρο 13](#) υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης

κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί ([άρθρο 13 παρ. 2](#), όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της [παρ. 1 του άρθρου 3](#) του ν. [4337/2015](#)), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 13](#). .....

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι ο προσφεύγων διακινούσε εμπορεύματα μέσω της ..... και για την δραστηριότητα αυτή δεν είχε κάνει έναρξη ούτε τηρούσε βιβλία και στοιχεία.

**Επειδή**, ο προσφεύγων καταθέτοντας τις υπ. αριθμ ..... τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Ε.Φ.Π φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018 και δηλώνοντας στον κωδ. 409 «ακαθάριστα έσοδα από επιχ. Δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση», τα ποσά που του προσδιόρισε ο έλεγχος, αποδέχθηκε τα συμπεράσματα του ελέγχου.

**Επειδή**, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος - κατόπιν των ανωτέρω - κρίνονται ως αόριστοι και αναπόδεικτοι.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από αρ. αναφ. .... ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΕΛΠ και ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ/ Α ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ/ ΤΜΗΜΑ Α2 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την επικύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση**

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2022 - .....ΠΡΑΞΗ**

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 54 παρ. 1 περ α ΚΦΔ : 100,00 ευρώ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 54 παρ. 1 περ η ΚΦΔ : 2500,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

**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.