



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 22-02-2021

Αριθμός Απόφασης: 622

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **27-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της - **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμό/07-10-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **27-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./**07-10-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.600,00 €**, λόγω α) μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 παρ. 1 του Ν.4174/2013 υποχρεώσεις της, ήτοι μη τήρησης λογιστικών αρχείων, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του προαναφερθέντος άρθρου και του άρθρου 3 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 η' και 2 ε' του Ν.4174/2013 (ήτοι 2.500,00 €) και β) μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών (δραστηριότητας «καφενείο»), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1^α του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 α' και 2 α' του Ν.4174/2013 (ήτοι 100,00 €).

Το εν λόγω πρόστιμο εδράζεται στην από 07/10/2020 έκθεση ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./01-09-2015 Δελτίο πληροφοριών του Αστυνομικού Τμήματος Λαγκαδά, το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με το με αρ. πρωτ./ΕΞ/23-09-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, σύμφωνα με το οποίο στις 06/07/2015 στο Σχολάρι Δήμου Βόλβης του Νομού Θεσ/νίκης η προσφεύγουσα κατελήφθη να λειτουργεί κατάστημα υγειονομικού ενδιαφέροντος (καφενείο), (εντός του Κ.Α.Π.Η. Σχολαρίου) και να στερείται ταμειακής μηχανής για την έκδοση φορολογικών αποδείξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Η προβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και ανατιολόγητη. Η απασχόλησή της στο ΚΑΠΗ Σχολαρίου ήταν εθελοντική, χωρίς να λαμβάνει χρήματα. Το γεγονός αυτό επισημάνθηκε στα αστυνομικά όργανα που επισκέφθηκαν το χώρο τον Ιούλιο του 2015, αλλά θεώρησαν ότι ο χώρος έχει τη μορφή καφενείου και βεβαίωσαν παράβαση για δήθεν λειτουργία του χωρίς άδεια. (σχετικό το υπ' αρ. 899/2020 έγγραφο του ΟΚΠΑΠ Δ. Βόλβης).
- 2) Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή, στην παρ. 1 περ. α' του άρθρου 36 του ν.2859/2000, ως ίσχυε το 2015, 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, στο **άρθρο 10 παρ 1 του Ν.4174/2013**, ως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν ότι: «1. 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 13 παρ. 1 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι: «1. 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 την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με την 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 στην αξιοπιστία και στην καταλληλότητά τους.».

Επειδή με τις διατάξεις της **παρ 2 του άρθρου 1 του Ν.4308/2014** (ΦΕΚ Α'251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ", ορίζεται ότι: «2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) [...] γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [...]».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 5 παρ 5** του ανωτέρω νόμου, 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 12 παρ. 1, 7 και 8** του ανωτέρω νόμου, 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 στην

διάθεση του πελάτη. 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 την χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988 κατά την θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 13 περ. α'** του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά τον χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 54 του Ν. 4174/2013**, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, 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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, [...] η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα. [...] 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,... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.[...] ».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. **Δ14Β 1023929 ΕΞ 2015/18.02.2015** έγγραφό της ΓΓΔΕ, με θέμα «Φορολογική αντιμετώπιση της εκμετάλλευσης εντευκτηρίων από τα Κέντρα Ανοικτής Προστασίας Ηλικιωμένων (Κ.Α.Π.Η.)», παρασχέθηκαν οι ακόλουθες διευκρινήσεις:

«Ι. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

... Με το αριθ, 1064142/11071/Β0012/17.11.2005 έγγραφο έχει γίνει δεκτό, ότι τα Κέντρα Ανοικτής Προστασίας Ηλικιωμένων (Κ.Α.Π.Η.) απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, ως λοιπά δημοτικά, και κοινοτικά νομικά πρόσωπα που συνιστώνται από τους δήμους και τις κοινότητες και επομένως και τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις που πραγματοποιούν τα κυλικεία τους δεν υπόκεινται σε φορολογία.

3. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι τα Κέντρα Ανοικτής Προστασίας Ηλικιωμένων (Κ.Α.Π.Η.) απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, ως λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα που συνιστώνται από τους δήμους και τις κοινότητες και επομένως και τα έσοδα που πραγματοποιούν τα εντευκτήριά τους δεν υπόκεινται σε φορολογία, με την απαραίτητη προϋπόθεσή ότι δεν ασκούν εμπορική δραστηριότητα μέσω αυτών. Ωστόσο, αυτό είναι θέμα πραγματικό που διαπιστώνεται και κρίνεται από τον έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, και των

ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών.

Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση που κριθεί ότι τα Κ.Α.Π.Η. ασκούν εμπορική δραστηριότητα μέσω των εντευκτηρίων τους, έχουν όλες τις υποχρεώσεις της φορολογικής νομοθεσίας και το εισόδημά τους φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (σχετ. το αριθ.Δ12Β 1172711 ΕΞ2013/12.11.2013 έγγραφό μας).

II. Φ.Π.Α.

...3. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η δραστηριότητα που λαμβάνει χώρα στο εντευκτήριο των Κ.Α.Π.Η. (ως νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου) εξομοιώνεται με τις δραστηριότητες που αναφέρονται στην ανωτέρω 2 παράγραφο και με την προϋπόθεση ότι η δραστηριότητα αυτή είναι ασήμαντη, το Κ.Α.Π.Η. δεν καθίσταται υποκείμενο στο ΦΠΑ για τη λειτουργία του εντευκτηρίου που βρίσκεται εντός των εγκαταστάσεών του.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που, η εκμετάλλευση του εντευκτηρίου· παραχωρείται από τα Κ.Α.Π.Η. σε τρίτα πρόσωπα, τότε τα ακαθάριστα έσοδα των προσώπων αυτών που προέρχονται από την εν λόγω εκμετάλλευση υπάγονται στο ΦΠΑ σε κάθε περίπτωση.

4. Σημειώνεται ότι, η διαπίστωση των πραγματικών περιστατικών ανήκει στην αρμοδιότητα του· ελέγχου.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «1....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, στο 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 την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 3. Όταν η πράξη

εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π.Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο όσο και από το δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος ή για τη διασφάλιση των συμφερόντων ή δικαιωμάτων του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας.

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 (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), 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. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου. (Ευγενία Πρεβεδούρου, *Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο. Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου. Διάγραμμα*).

Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων του Λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο με την αιτιολογία η δημόσια διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣτΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, *Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο*, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612).

Επειδή, 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016 κρίθηκε ότι η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώσα τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).

Επειδή, 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 η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο χώρος στον οποίο φέρεται να λειτουργούσε το εν λόγω καφενείο είναι δημοτικός και σε αυτόν στεγάζεται το Κ.Α.Π.Η. Λαγκαδά (σελ. 3-4 της προσφυγής). Τονίζει ότι ουδέποτε άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα, αφού η παρουσία της στο χώρο ήταν εθελοντική και δεν είχε καμία ανάμιξη στις προμήθειες πρώτων υλών (αγορά καφέ, ζάχαρης κλπ), παρά μόνο στην παρασκευή και προετοιμασία του καφέ που προσφέρονταν στα μέλη του Κ.Α.Π.Η..

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή το υπ' αριθ. πρωτ./19-10-2020 έγγραφο του Οργανισμού Κοινωνικής Προστασίας Αλληλεγγύης και Παιδείας (Ο.Κ.Π.Α.Π.) του Δήμου Βόλβης, όπου βεβαιώνεται ότι «το ακίνητο εντός του οποίου στεγαζόταν το 2015 (και εξακολουθεί και σήμερα να στεγάζεται) το Κ.Α.Π.Η. είναι δημοτικό και ανήκει κατά κυριότητα στο Ν.Π.Δ.Δ. “Δήμος Βόλβης”. Με την κα δεν υπήρξε (και δεν υπάρχει) ουδεμία έννομη σχέση οποιασδήποτε μορφής (ενδεικτικά μίσθωσης ακινήτου, σύμβαση εργασίας κλπ.) μεταξύ του Οργανισμού μας ή του Δήμου Βόλβης, ενώ εξ' όσων γνωρίζουμε η παρουσία της στο χώρο του Κ.Α.Π.Η. ήταν εθελοντική.»

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα της από 07/10/2020 έκθεσης ελέγχου ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και που συντάχθηκε ερειδόμενη στο υπ' αριθμ. πρωτ./01-09-2015 έγγραφο του Αστυνομικού Τμήματος Λαγκαδά, που εστάλη στη φορολογική αρχή, σε επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από αστυνομικούς του εν λόγω Α.Τ., κατά την 06/07/2015 και ώρα 18:15 η προσφεύγουσα κατελήφθη να λειτουργεί (εντός του Κ.Α.Π.Η.), κατάστημα υγειονομικού ενδιαφέροντος (καφενείο), στερούμενη ταμειακής μηχανής και προς τούτο εκδόθηκε σε βάρος της η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, από το φάκελο της υπόθεσης και ειδικότερα την από 07/10/2020 έκθεση ελέγχου ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων δεν προκύπτουν επαρκή στοιχεία που να δικαιολογούν την κρίση της φορολογικής αρχής, δεν αποδεικνύεται η άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας από την προσφεύγουσα προς ίδιο όφελος και δεν υφίσταται καμία συμβατική σχέση μεταξύ της ίδιας και του Δήμου Βόλβης, τόσο για παροχή οποιωνδήποτε υπηρεσιών, όσο και τη χρήση του συγκεκριμένου χώρου.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας (αναπιολόγητη πράξη επιβολής προστίμου) κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **27-10-2020** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της - **ΑΦΜ** και την ακύρωση της υπ' αριθ./**07-10-2020** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./07-10-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
α) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ 1 περ η' και παρ 2 περ ε' Ν. 4174/2013 λόγω μη τήρησης λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων	2.500,00€	0,00€
β) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ 1 περ α' και παρ 2 περ α' Ν. 4174/2013 λόγω μη δήλωσης έναρξης εργασιών	100,00€	0,00€

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

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

**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.