



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-06-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2037

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312-348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με έδρα στη κατά της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου

επί μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών/απόδοσης ΑΦΜ σε μη ΦΠ του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών/απόδοσης ΑΦΜ σε μη ΦΠ του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής φορολογικού έτους 2024 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 2.500,00€ (παρ. 9 του αρ. 53 του ν. 5104/2024) πλέον χαρτοσήμου ποσού 60,00€ (αρ. 27 του ν. 5135/2024, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών, δηλαδή μη εγγραφής στο φορολογικό μητρώο.

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της με αρ. εντολής προληπτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανίων πραγματοποιήθηκε φορολογικός έλεγχος στην προσφεύγουσα από την ως άνω Δ.Ο.Υ.

Αίτια του ελέγχου αποτέλεσε η καταγγελία περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων τα έτη 2023 και 2024 από την που πραγματοποιεί επιχειρηματικές πράξεις στην Ελληνική Επικράτεια χωρίς έναρξη δραστηριοτήτων, μισθώνοντας την από την διαχειρίστρια προς διενέργεια σχετικών εκδηλώσεων και αγώνων.

Κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις από τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ στον χώρο του διαπιστώθηκε ότι εξελίσσονταν ταυτόχρονα – στην – διοργάνωση και δεύτερης βουλγάρικης επιχείρησης και συγκεκριμένα της προσφεύγουσας, στην οποία επεκτάθηκε ο έλεγχος του συνεργείου, αλλά και στην επιχείρηση καθότι από τα πραγματικά περιστατικά προέκυψε και δική της εμπλοκή.

Την εν λόγω νοίκιασε η προσφεύγουσα στην κερδοσκοπική εταιρεία για το χρονικό διάστημα από

Να σημειωθεί ότι οι δυο εταιρείες συνεργάζονται υπό τον ίδιο ιδιοκτήτη-διαχειριστή/διευθυντή, του και έχουν την ίδια διεύθυνση.

Κατόπιν των ανωτέρω, σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης αρχική έκθεση ελέγχου μετά της από ορθής επανάληψης αυτής από τη Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανίων σε εφαρμογή των διατάξεων των Ν.4987/2022, 5104/2024 και 4308/2014 προέκυψαν, μεταξύ άλλων, τα εξής για την προσφεύγουσα:

-Η μη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών το 2024, η οποία αποτελεί παράβαση του άρθρου 53 παρ. 9 του Ν. 5104/2024 (σε συνδυασμό και με το άρθρο 83 παρ. 50 του ίδιου ως άνω νόμου) και επισύρει τις αναγραφόμενες σε αυτό κυρώσεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς: - Έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης στην Ελλάδα. Η προσφεύγουσα εταιρεία είναι φορολογική οντότητα που δραστηριοποιείται στη Βουλγαρία, με ΑΦΜ Βουλγαρίας το και φορολογείται στη Βουλγαρία. Αντικείμενο της δραστηριότητάς της είναι η διοργάνωση μέσω ιστοσελίδας, που έχει οργανωθεί με χρήστες-συνδρομητές. Αντίτιμο για τις προσφερόμενες υπηρεσίες είναι η συνδρομή, που είναι είτε περιοδική, είτε αφορά εκδηλώσεις και καταβάλλεται με κατάθεση σε τηρούμενο λογαριασμό της εταιρείας στη βουλγάρικη τράπεζα είτε επί τόπου στις εκδηλώσεις με τη χρήση τερματικών POS (πιστωτικές/χρεωστικές κάρτες). Η εξεταζόμενη εκδήλωση πραγματοποιήθηκε αποκλειστικά με συνδρομητές της προσφεύγουσας, ήταν «κλειστή» και συνεπώς η προσφεύγουσα δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση στην Ελλάδα.

2. Παράβαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης λόγω μη γνωστοποίησης και μη κλήσης της προσφεύγουσας να εκθέσει τις απόψεις της σχετικά με το επίδικο πρόστιμο και την απόδοση ελληνικού ΑΦΜ

3. Πλημμελής αιτιολόγηση της προσβαλλόμενης πράξης και έλλειψη ειδικώς αιτιολογημένης κρίσης επ' αυτής και επί της έκθεσης ελέγχου σχετικά με τη θεμελίωση της φορολογικής υποχρέωσης της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 «Ορισμοί» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«Για τους σκοπούς του Κώδικα ισχύουν οι ορισμοί της κείμενης νομοθεσίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: [...] δ) ως «νομική οντότητα» νοείται κάθε μόνιμο εταίρικό ή μη ίδρυμα και κερδοσκοπικό ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως, ιδίως, συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μόνιμο παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα, σωματείο ή οποιοδήποτε μόνιμο παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρεία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο και απόδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. 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.

2. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη νόμιμη σύστασή τους.

3. Με την εγγραφή, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο. Το πρώτο εδάφιο δεν εφαρμόζεται για υποκείμενους στον φόρο και μεσάζοντες που εγγράφονται στα ειδικά καθεστώτα των άρθρων 47β και 47δ του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α' 248).

4. Ο Α.Φ.Μ. χρησιμοποιείται σε κάθε μορφή επικοινωνίας της Φορολογικής Διοίκησης με τον φορολογούμενο, σε όλες τις φορολογίες, στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας, και όπου αλλού προβλέπεται.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 10 της ΠΟΛ. 1006/2013 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων «Διαδικασία και δικαιολογητικά απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) / Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης / Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας», όπως ισχύει, διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«5. Η Φορολογική Διοίκηση, με οίκοθεν ενέργειες, μπορεί να προβαίνει στην απόδοση Α.Φ.Μ. ή σε ενημέρωση του φορολογικού Μητρώου, στις περιπτώσεις που διαπιστώνει ότι έχουν επέλθει μεταβολές, τις οποίες οι φορολογούμενοι, φυσικά, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες δεν έχουν δηλώσει ως όφειλαν, εφόσον έχει στη διάθεσή της τα οριζόμενα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις δικαιολογητικά.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1072/5.5.2006 με θέμα «Οίκοθεν απόδοση ΑΦΜ σε φυσικά πρόσωπα, ημεδαπά και αλλοδαπά, κατοίκους εξωτερικού, με σκοπό τη βεβαίωση οφειλών σε βάρος τους, χωρίς την καταχώριση στο μηχανογραφικό σύστημα των στοιχείων του αντικλήτου» διευκρινίζεται ότι:

«Επομένως οίκοθεν απόδοση ΑΦΜ σε φυσικά πρόσωπα θα διενεργείται, χωρίς να απαιτούνται τα στοιχεία του αντικλήτου μόνο στις περιπτώσεις που πρέπει να βεβαιωθούν: φόροι - πρόστιμα - καταλογιστικές πράξεις - ποινές - δικαστικά έξοδα και υπόχρεοι για την καταβολή τους είναι: Αλλοδαποί ή Έλληνες κάτοικοι εξωτερικού, αλλοδαποί που έχουν δικαστεί Ερήμην, ή έχουν απελαθεί ή αλλοδαποί κρατούμενοι σε Ελληνικά Σωφρονιστικά Καταστήματα.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1123/28.6.2018 με θέμα «Απόδοση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, με οίκοθεν ενέργειες, για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 11 του ν.4174/2013 (Α' 170)» διευκρινίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, οίκοθεν, εφόσον έχει στη διάθεσή της, κατ' ελάχιστον:

α) σε περίπτωση φυσικού προσώπου τα προσωπικά του στοιχεία, ήτοι, επώνυμο, όνομα, όνομα πατέρα, ημερομηνία γέννησης, καθώς και τη διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασής του. Κατ' εξαίρεση, εάν η διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης αλλοδαπού προσώπου δεν είναι διαθέσιμη κατά το χρόνο απόδοσης του Α.Φ.Μ., απαιτείται η χώρα υπηκοότητάς του και

β) σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, την επωνυμία και την έδρα του.

Η αρμοδιότητα για την απόδοση Α.Φ.Μ. στα ως άνω πρόσωπα μεταβιβάζεται σε οποιοδήποτε υπάλληλο του Τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και η σχετική βεβαίωση «Με εντολή Διοικητή» υπογράφεται από τον ίδιο υπάλληλο. Για τις

ανάγκες της παρούσας, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Α.Φ.Μ., του οποίου το πρώτο αριθμητικό ψηφίο αρχίζει από 5.

2. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Α.Φ.Μ. με τη διαδικασία της παρούσας:

α) για να βεβαιώσει ή και να εισπράξει απαιτήσεις κατά φορολογούμενου ή προσώπου που δεν τυγχάνει φορολογούμενος κατά τη διαδικασία του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.-ν. 4174/2013, Α' 170) ή του Κ.Ε.Δ.Ε. (ν.δ. 356/1974, Α' 90).

β) στο πλαίσιο διαχείρισης του συστήματος Μ.Ο.Σ.Σ., ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248), δ) η παράλειψη υποβολής ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).

[...]

9. Σε φορολογούμενους που δεν συνεργάζονται κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ή δεν εγγράφονται στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφονται περισσότερες φορές, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 83 παρ. 50 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«50. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζονται, όσον αφορά τις κυρώσεις για παραβάσεις σχετικές με την υποβολή δηλώσεων, την τήρηση λογιστικών αρχείων, τη διαβίβαση πληροφοριών στη Φορολογική Διοίκηση και την απόκρυψη φορολογητέας ύλης:

α) κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των παρ. 2, 3 και 4 του άρθρου 57, περί επιβολής κυρώσεων επί παραβάσεων στην απεικόνιση φορολογικών συναλλαγών, και της παρ. 9 του άρθρου 53, περί επιβολής κυρώσεων επί μη συνεργασίας κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, παράλειψης εγγραφής ή εγγραφής περισσότερες φορές στο φορολογικό μητρώο,

β) κάθε ειδικότερο θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή των παρ. 1 και 2 του άρθρου 58, περί επιβολής κυρώσεων επί παραβάσεων σχετικών με την ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων,

- γ) η διαδικασία επιβολής του προστίμου, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της περ. γ) της παρ. 1 και της παρ. 3 του άρθρου 53, περί επιβολής κυρώσεων για παραβάσεις που σχετίζονται με την υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α.,
- δ) η διαδικασία επιβολής του προστίμου της περ. δ) της παρ. 1 του άρθρου 53 και της παρ. 4 του άρθρου 54, περί επιβολής κυρώσεων για παραβάσεις που σχετίζονται με την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9), καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή τους,
- ε) η διαδικασία και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της διαδικασίας της παρ. 3 του άρθρου 57 για υποβολή αντιρρήσεων από τον φορολογούμενο πριν από την επιβολή κυρώσεων,
- στ) η διαδικασία και οι λεπτομέρειες εφαρμογής των κυρώσεων της παρ. 3 του άρθρου 58, περί κυρώσεων που σχετίζονται με τη διαβίβαση δεδομένων λογιστικών αρχείων προς την Α.Α.Δ.Ε., καθώς και οι όροι και οι προϋποθέσεις, ο τρόπος, ο χρόνος και το μέσο δημοσιοποίησης των στοιχείων των υπότροπων οντοτήτων της παρ. 6 του άρθρου 58,
- ζ) τα ειδικότερα στοιχεία που συνιστούν τη φορολογική ταυτότητα των ακινήτων της παρ. 5 του άρθρου 60 και επιδρούν στον ορθό υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α.,
- η) ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του Πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διάρκεια ισχύος αυτού, η διαδικασία χορήγησής του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου 60, περί υποχρεώσεων τρίτων για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.,
- θ) η διαδικασία, ο τρόπος καταβολής της χρηματικής επιβράβευσης, καθώς και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 62,
- ι) οι προϋποθέσεις επιβολής των κυρώσεων της παρ. 3 του άρθρου 63, περί παραβάσεων σχετικών με τη διασύνδεση «EFT/POS», τα δημοσιοποιούμενα στοιχεία των οντοτήτων της παρ. 3 του άρθρου 17 που παραβαίνουν τις σχετικές υποχρεώσεις τους και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου 63, και
- ια) οι προϋποθέσεις επιβολής των κυρώσεων του άρθρου 64, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του ως άνω άρθρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 5135/2024 ορίζεται ότι:

«1. Επιβάλλεται Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής με συντελεστή δύο κόμμα σαράντα τοις εκατό (2,40%) στα παρακάτω χρηματικά ποσά που εισπράττονται από το Δημόσιο και τους φορείς γενικής κυβέρνησης ή από φορείς που ενεργούν με εντολή και για λογαριασμό του:

α) πρόστιμα πάσης φύσεως που επιβάλλονται με απόφαση αρμόδιας αρχής περιλαμβανομένων και των αυτοτελών προστίμων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας,

β) χρηματικές ποινές πάσης φύσεως,

γ) έξοδα ποινικής διαδικασίας,

δ) πρόστιμα σε εκτέλεση πειθαρχικών αποφάσεων καθώς και το αντίτιμο εξαγοράς πειθαρχικών ποινών.

2. Αν υπάρχει κύρια οφειλή, στις ως άνω περιπτώσεις το Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής συνεισπράττεται με την κύρια οφειλή.».

Επειδή, με τον ν. 3763/2009 ενσωματώθηκαν στο εθνικό μας δίκαιο οι διατάξεις της οδηγίας 2008/8/ΕΚ για τον ΦΠΑ σχετικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών. Με την ενσωμάτωση του άρθρου 2 της εν λόγω οδηγίας αντικαταστάθηκε το άρθρο 14 του Κώδικα ΦΠΑ και από

1/1/10 και εντεύθεν ισχύουν νέοι κανόνες για τον τόπο παροχής και κατ' επέκτασης φορολόγησης των υπηρεσιών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 α [όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.2 άρθρ.60 (Ενσωμάτωση άρθρου 3 Οδηγ.2008/8/ΕΚ) Ν.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010 και ισχύει από 1.1.2011] του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ:

«.....8.α. Παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα.

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών οι οποίες αφορούν πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, όπως εμπορικές και άλλες εκθέσεις, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών των διοργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και της παροχής παρεπόμενων προς τις υπηρεσίες αυτές υπηρεσιών που παρέχονται σε μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του....»

Επειδή, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της με αρ. καταγγελίας περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων τα έτη 2023 και 2024 από τηνπου πραγματοποιεί επιχειρηματικές πράξεις στην Ελληνική Επικράτεια χωρίς έναρξη δραστηριοτήτων, μισθώνοντας από την διαχειρίστρια του χώρου, προς διενέργεια σχετικών εκδηλώσεων και αγώνων.

Επειδή, εν προκειμένω, κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις από τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ στον χώρο διαπιστώθηκε ότι την αιγίδα – διοργάνωση και δεύτερης βουλγάρικης εταιρείας, και συγκεκριμένα της προσφεύγουσας, στην οποία επεκτάθηκε ο έλεγχος του συνεργείου, αλλά και στην επιχείρηση καθότι από τα πραγματικά περιστατικά προέκυψε και δική της εμπλοκή.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση, όπως νομίμως εκπροσωπείται, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για μη κερδοσκοπικό Σύλλογο και δέχεται συνδρομές καθόλη την διάρκεια του χρόνου από τα μέλη της προκειμένου να τους προγραμματίζει όπως και στην

Ελλάδα, όμως οι συνδρομές αυτές καταβάλλονται για λογαριασμό του Βουλγαρικού Συλλόγου στην Βουλγαρία και δεν είναι φορολογητέες στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με την από πληροφοριακή έκθεση της ΔΟ.Υ. Νέων Μουδανιών προέκυψαν τα παρακάτω:

- Από τα κατασχεθέντα στοιχεία, προέκυψε ότι η (δημοτική) επιχείρηση μίσθωσε την αποκλειστική χρήση στην προσφεύγουσα επιχείρηση για το διάστημα από, αντί του ποσού των 13.296,40 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου του αναλογούντος ΦΠΑ. Επιπρόσθετα, κατασχέθηκε και συνταχθείσα από την προσφεύγουσα, κατάσταση με τους διαγωνιζόμενους-χρήστες της πίστας οδηγούς η οποία αφορούσε στην Παρασκευή (συνολικά έτρεχαν 38 οδηγοί).
- Η προσφεύγουσα επιχείρηση νοίκιασε για το χρονικό διάστημα από του 2024 την, διαθέτοντάς την προς χρήση στην κερδοσκοπική επιχείρηση
- Η εν λόγω εκδήλωση διαφημιζόταν με συγκεκριμένο τιμοκατάλογο συμμετοχής ανά ημέρα (προς κάθε ενδιαφερόμενο και όχι μόνο τα μέλη της προσφεύγουσας), ήτοι 220 ευρώ για την Παρασκευή, 280 ευρώ για Σάββατο ή Κυριακή, 450 ευρώ για Παρασκευή και Σάββατο, 510 ευρώ για Σάββατο και Κυριακή και 660 ευρώ για Παρασκευή έως Κυριακή.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ενεργούσε κερδοσκοπικές επιχειρηματικές πράξεις και ήταν υπόχρεη σε υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, τήρηση των υποχρεωσεων που απορρέουν από τις διατάξεις των ΕΛΠ. Ως εκ τούτου, για την ως άνω μίσθωση και τη διάθεσή της προς χρήση σε άλλη Βουλγαρική επιχείρηση, η προσφεύγουσα θα έπρεπε να έχει λάβει ΑΦΜ θα προκειμένου να συντάξει συμφωνητικό της παρ. 16 άρθρου 8 του ν. 1882/1990.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή της μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με αρ. Έκθεση Προσωρινού Ελέγχου Επί Μη Υποβολής Δήλωσης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ

ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία υιοθέτησε τις διαπιστώσεις και τα πορίσματα της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4987/2022, 5104/2024 και 4308/2014 της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφαιζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, και την επικύρωση της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών/απόδοσης ΑΦΜ σε μη ΦΠ του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2024

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ. 9 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.	2.500,00€	2.500,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.