



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/07/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2468

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 31-03-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ..... κατά της με αριθμό/06-03-2025 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 07-03-2025 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ** 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα, η οποία τηρεί διπλογραφικά βιβλία, προέβη, μεταξύ άλλων, σε επανέναρξη εργασιών στις 01-12-2008 με κύρια δραστηριότητα: «ΑΡΤΟΠΟΙΙΑ – ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΝΩΠΩΝ ΕΙΔΩΝ ΖΑΧΑΡΟΠΛΑΣΤΙΚΗΣ», σε έναρξη εργασιών στις 02-02-2017 με δευτερεύουσα δραστηριότητα: «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΠΛΗΡΗ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ» και σε έναρξη εργασιών στις 28-06-2017 με δευτερεύουσα δραστηριότητα: «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΟΜΠΡΕΛΩΝ Η/ΚΑΙ ΚΑΘΙΣΜΑΤΩΝ ΠΑΡΑΛΙΩΝ (ΠΛΑΖ)».

Με τη με αριθμό/06-03-2025 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.000,00 €**, λόγω μη έκδοσης δεκατεσσάρων (14) προβλεπόμενων παραστατικών στοιχείων παροχής υπηρεσιών σε ισάριθμες περιπτώσεις πελατών, για την ενοικίαση σερβιτόρων, συνολικής αξίας 295,00 € (ήτοι, καθαρή αξία 237,92 €, αξία ΦΠΑ 24% 57,08 €), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12, 13 και 15 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Για τη συγκεκριμένη παράβαση, επειδή η προσφεύγουσα είναι υπόχρεη τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και επειδή υπέπεσε στην ίδια παράβαση ξανά εντός της τελευταίας πενταετίας άλλες δύο (2) φορές, για τις οποίες εκδόθηκαν οι με αριθμό/2023 και/2024 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, σε βάρος της επιχείρησης της προσφεύγουσας επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων (2.000,00) ευρώ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στη με ημερομηνία θεώρησης 06-03-2025 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της με αριθμό 148/2024 εντολής ελέγχου.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **17-03-2025** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και **αναγνώσθηκαν την ίδια ημέρα**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με το αριθ. πρωτ./13-07-2024 έγγραφο (αρ. πρωτ. Εισερχ...../15-07-2024) η Υποδιεύθυνση της Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος ενημέρωσε τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας ότι στις 13-07-2024 και περί ώρα 12:30' κλιμάκιο της εν λόγω Υπηρεσίας μετέβη στο υποκατάστημα της επιχείρησης της προσφεύγουσας στην περιοχή της με δραστηριότητες: α) Υπηρεσίες παροχής γευμάτων με πλήρη εξυπηρέτηση εστιατορίου και β) Υπηρεσίες μίσθωσης ομπρελών και καθισμάτων παραλιών (πλαζ), προς διενέργεια ελέγχου για την ορθή έκδοση των απαιτούμενων φορολογικών στοιχείων.

Η επιχείρηση είχε ενεργό και χρησιμοποιούσε Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό μέσω Παρόχου Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης για την έκδοση Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών.

Από το κλιμάκιο της εν λόγω Υπηρεσίας ζητήθηκαν και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. Α και Α ΑΛΣ αξίας 2,50 € και 0,80 €, αντίστοιχα.

Από την επιτόπια αυτοψία που πραγματοποιήθηκε διαπιστώθηκε πως δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία για την ενοικίαση του σετ ξαπλώστρες (1 ομπρέλα - 2 ξαπλώστρες) σε δεκατέσσερις (14) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 295,00 ευρώ (καθαρής αξίας 237,92 ευρώ πλέον ΦΠΑ 24% 57,08 ευρώ).

Οι ανωτέρω παραλείψεις συνιστούν παραβάσεις των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8 έως και 15 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) και του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 (περί αναστολής λειτουργίας της επιχείρησης).

Στη συνέχεια επιδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας στη, κόρη της προσφεύγουσας, το με αριθμό/16-07-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς Ακρόαση και ο ταυτάριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, προκειμένου μέσα στην οριζόμενη προθεσμία των είκοσι (20) ημερών από την επίδοση να διατυπώσει η προσφεύγουσα εγγράφως τις απόψεις της.

Ακολουθώντας, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας δυνάμει της με αριθμό/2024 ειδικής εντολής ελέγχου προέβη στην έκδοση της με αριθμό/16-07-2024 Πράξης Αναστολής Λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, σύμφωνα με το άρθρο 13Α του ν.2523/1997, για σαράντα οκτώ (48) ώρες, ήτοι από 17-07-2024 ημέρα Τετάρτη και ώρα 09:00 π.μ. έως 19-07-2024 ημέρα Παρασκευή και ώρα 09:00 π.μ., η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις 17-07-2024.

Την ίδια ως άνω ημερομηνία (17-07-2024), η προσέφυγε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο ζητώντας την αναστολή εκτέλεσης της διοικητικής κύρωσης του άρθρου 13Α του ν.2523/1997. Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Κέρκυρας με την α/α/2024 Προσωρινή Διαταγή του δέχτηκε να αναστείλει την ως άνω πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας και στη συνέχεια όρισε δικάσιμο στις 18-12-2024.

Η Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με το αρ. πρωτ./20-09-2024 έγγραφό της κοινοποίησε την ως άνω προσφυγή της στην Οικονομική Αστυνομία και της ζητήθηκε να καταθέσει απόψεις και αιτιάσεις σχετικά με τον διενεργούμενο έλεγχο, προκειμένου να συμπεριληφθούν ως απάντηση στην κατατεθείσα προσφυγή.

Η Υποδιεύθυνση της Οικονομικής Αστυνομίας απάντησε με το αριθ. πρωτ.-ε'/30-09-2024 έγγραφό της (αρ. πρωτ. εισερχ./10-10-2024), με το οποίο δεν αποδέχτηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα διατύπωσε εγγράφως απόψεις επί του ως άνω ΣΔΕ με το αριθ. πρωτ./02-08-2024 υπόμνημα και ακολουθώντας ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. Η προσβαλλόμενη πράξη και η πράξη αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας πάσχουν από ακυρότητα, διότι δεν τηρήθηκαν οι διατυπώσεις του νόμου, καθότι τα όργανα της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας δεν κοινοποίησαν σ' αυτή σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του ελέγχου, που είχαν διενεργήσει στο εν λόγω εστιατόριο, μη εξασφαλίζοντας και μη προστατεύοντας έτσι το αναφαίρετο και θεμελιώδες δικαίωμα του διοικούμενου να λαμβάνει γνώση των ατομικών διοικητικών πράξεων που τον αφορούν και να δύναται να ασκεί το συνταγματικώς κατοχυρωμένο δικαίωμα του, με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, της έννομης προστασίας από τα δικαστήρια.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ. Η προσβαλλόμενη πράξη αναφέρεται σε μη έκδοση ΑΛΣ σε δεκατέσσερις (14) περιπτώσεις που αφορούν αντίστοιχες μισθώσεις ξαπλωστών παραλίας, πλην όμως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εξέδωσε και παρέδωσε τις ως άνω αποδείξεις πριν τη διενέργεια του ελέγχου στους πελάτες, για την επίδειξη των οποίων υπεύθυνοι ήταν οι ίδιοι οι πελάτες και όχι αυτή, προσκομίζοντας με την υπό κρίση προσφυγή φωτοτυπίες των ΑΠΥ με τα αντίστοιχα δελτία παραγγελίας που εξέδωσε.

3^{ος} ΛΟΓΟΣ. Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει ακυρωτέα λόγω έλλειψης επαρκούς και πλήρους αιτιολόγησης της, αφού δεν αναφέρονται σ' αυτή στοιχεία που προσδιορίζουν με ακρίβεια την πραγματοποιηθείσα παράβαση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί ΕΛΠ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«....

2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

...

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, με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω 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 8 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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.

...

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...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 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. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 15 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη

ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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, με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 57 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«6. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., 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. Σε περίπτωση υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση κάθε νέας υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...».

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 της υπό στοιχεία Α.1169/2021 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 3294) με θέμα «Καθορισμός του τρόπου, των διαδικασιών και των οργάνων για την εφαρμογή του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, για την αναστολή λειτουργίας επαγγελματικής εγκατάστασης, την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης και του ειδικού προστίμου από τα όργανα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» ορίζεται ότι:

«...»

Άρθρο 10

Επιβολή του μέτρου αναστολής λειτουργίας επαγγελματικής εγκατάστασης και της ειδικής χρηματικής κύρωσης κατόπιν διενέργειας ελέγχου από μη υπαγόμενα στην Α.Α.Δ.Ε. ελεγκτικά όργανα

Σε περίπτωση που ο έλεγχος διενεργείται από όργανα μη υπαγόμενα στην Α.Α.Δ.Ε. στο πλαίσιο ελέγχων της αρμοδιότητάς τους και εφόσον συντρέχει η εφαρμογή του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, τα σχετικά έγγραφα διαπίστωσης διαβιβάζονται αμελλητί στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία συντρέχουν οι διαπιστώσεις της παρ. 1 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, ή στον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας Φορολογικής Εξυπηρέτησης στην οποία αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα της αντίστοιχης πρώην Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Στις περιπτώσεις που συντρέχουν λόγοι επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρ. 8 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, τα ως άνω έγγραφα διαβιβάζονται στη συνέχεια άμεσα από τον ως άνω Προϊστάμενο στον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 9 της παρούσας απόφασης.

Για το σημείωμα διαπιστώσεων, την ειδική εντολή ελέγχου, την πράξη ειδικής χρηματικής κύρωσης, την έκθεση ελέγχου της ειδικής χρηματικής κύρωσης, καθώς και τις εν γένει λοιπές διαδικασίες εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στα άρθρα 1, 2, 6 και 9 της παρούσας απόφασης κατά περίπτωση, καθώς και τα οριζόμενα στα επόμενα εδάφια του παρόντος άρθρου.

Για την επιβολή του μέτρου αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διαπιστώνονται τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, ή ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Φορολογικής Εξυπηρέτησης στην οποία αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα της αντίστοιχης πρώην Δ.Ο.Υ., εκδίδει εντολή ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 1 της παρούσας απόφασης και οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. ή της Υπηρεσίας Φορολογικής Εξυπηρέτησης είναι αρμόδιοι να υπογράψουν και να κοινοποιούν το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων.

Για την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρ. 8 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 9 της παρούσας απόφασης, εκδίδει εντολή ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 1 της παρούσας απόφασης και οι υπάλληλοι της εν λόγω Υπηρεσίας είναι αρμόδιοι να υπογράψουν και να κοινοποιούν το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων και να συντάξουν την έκθεση ελέγχου επιβολής της ως άνω ειδικής χρηματικής κύρωσης.

...».

Επομένως, η Υποδιεύθυνση της Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος ως όργανο μη υπαγόμενο στην Α.Α.Δ.Ε. δεν ήταν αρμόδια να υπογράψει και να κοινοποιήσει το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων στην προσφεύγουσα.

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ./30-09-2024 απαντητικό έγγραφο της Υποδιεύθυνσης της Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...κατά την από 16/07/2024 τηλεφωνική επικοινωνία του Τμηματάρχη του Τμήματος Φορολογικής Αστυνομόμευσης & Ασφαλιστικής Προστασίας της Υπηρεσίας μας με την δικηγόρο, την παρέπεμψε στην προρρηθείσα νομοθεσία, γνωρίζοντάς της ότι τα έγγραφα του ελέγχου είχαν διαβιβαστεί άμεσα, όπως προβλέπεται, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας. Ακολούθως η δήλωσε ότι κατανόησε τα ανωτέρω και ένεκα τούτου δεν επιθυμούσε από την Υπηρεσία μας περαιτέρω διευκρινίσεις και γραπτή απάντηση επί των διαλαμβανομένων στο από 15/07/2024 μήνυμά της μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

...».

Επειδή επιπλέον, από την Υπηρεσία μας εκδόθηκε η με αριθμό/2024 απορριπτική απόφαση επί της από 12-08-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ σύμφωνα με την οποία κατά των πράξεων του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και επομένως η προσφυγή κατά το άρθρο 72 του ΚΦΔ, ως προς τη πράξη αριθ./16.07.24 είναι **απαράδεκτη**.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν κρίνεται βάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ./30-09-2024 απαντητικό έγγραφο της Υποδιεύθυνσης της Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Επισημαίνεται ότι, κατά την είσοδο του κλιμακίου της Υπηρεσίας μας στους χώρους της επιχείρησης ζητήθηκε από τους υπαλλήλους της επιχείρησης παράλληλα με την έκδοση των αποδείξεων λιανικής ελάχιστης δυνατής αξίας και η έκδοση της ημερήσιας αναφοράς «Χ», πλην όμως για την ημερήσια αναφορά «Χ» δηλώθηκε από τους υπαλλήλους άγνοια του τρόπου εκτύπωσής της. Ακολούθως, το κλιμάκιο της Υπηρεσίας μας πραγματοποίησε επιτόπια αυτοψία στους χώρους του καταστήματος, προκειμένου να διαπιστώσει εάν η ελεγχόμενη επιχείρηση εκδίδει τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία για την εξυπηρέτηση των πελατών της. Διευκρινίζεται ότι η ημερήσια αναφορά «Χ» περιέχει πληροφορίες για τα σύνολα των εισπράξεων από τον τελευταίο μηδενισμό των μετρητών (τελευταίο «Ζ») μέχρι εκείνη τη στιγμή και η έκδοσή της δεν αποτελεί ούτε προαπαιτούμενο για την έναρξη του ελέγχου ούτε και τον μόνο ενδεδειγμένο τρόπο διενέργειας αυτού.

Από την επιτόπια αυτοψία που πραγματοποιήθηκε από την Υπηρεσία μιας στους χώρους της επιχείρησης διαπιστώθηκε πως δεν είχαν εκδοθεί αποδείξεις λιανικής πώλησης ή προσωρινές αποδείξεις ή δελτία παραγγελίας με σήμανση για δεκατέσσερις (14) περιπτώσεις που αφορούσαν την ενοικίαση σετ ξαπλωστρών. Για αυτές τις περιπτώσεις, η πλειονότητα των πελατών της επιχείρησης μας δήλωσαν ότι παρότι κατέβαλαν το χρηματικό αντίτιμο για την ενοικίαση του σετ ξαπλωστρών δεν έλαβαν ποτέ το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο.

Επιπροσθέτως, αναφέρεται ότι κατά την διάρκεια του ελέγχου στην επιχείρηση, σε μία περίπτωση που αφορούσε την πώληση φαγητού σε ένα τραπέζι για επιτόπια κατανάλωση, ζητήθηκε από τον έλεγχο το σχετικό δελτίο παραγγελίας ή προσωρινή απόδειξη, καθώς κατά τον έλεγχο δε βρέθηκε επάνω στο τραπέζι και η ελεγχόμενη επιχείρηση αναζήτησε το σχετικό δελτίο παραγγελίας από τον φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό μέσω παρόχου ηλεκτρονικής τιμολόγησης που διέθετε και το επέδειξε στον έλεγχο, ο οποίος το έκανε δεκτό, καθώς διέθετε την απαραίτητη σήμανση, είχε εκδοθεί πριν την έναρξη του ελέγχου και περιελάμβανε όλα τα είδη που είχαν σερβιριστεί στο τραπέζι. Επισημαίνεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ακολούθησε την ίδια ως άνω περιγραφείσα διαδικασία και για τις περιπτώσεις που δεν είχαν επιδειχθεί στον έλεγχο ενώ ζητήθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία για την ενοίκιαση των σερβιρισμάτων και αφού το κλιμάκιο της Υπηρεσίας μας είχε ενημερώσει προφορικά την προσωρινά υπεύθυνη της επιχείρησης και κόρη της ιδιοκτήτριας, ότι ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία για την ενοίκιαση των σερβιρισμάτων σε πλέον των δέκα (10) περιπτώσεων.

Στο σημείο αυτό γίνεται μνεία ότι η πολύωρη παραμονή του κλιμακίου του ελέγχου στον χώρο της επιχείρησης για την ολοκλήρωση του ελέγχου της ασφαλιστικής νομοθεσίας παράλληλα με τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου έδωσε επαρκές χρονικό περιθώριο στην ελεγχόμενη επιχείρηση να επιδείξει στον έλεγχο τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, το γεγονός ότι το κλιμάκιο του ελέγχου γνωστοποίησε προφορικά στην προσωρινά υπεύθυνη της επιχείρησης κατευθείαν μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου τις φορολογικές παραβάσεις που εντόπισε και το γεγονός ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προέβη στην επίδειξη των - σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της - ήδη εκδοθέντων πριν την έναρξη του ελέγχου δελτίων παραγγελίας/αποδείξεων παροχής υπηρεσίας για την ενοίκιαση των σερβιρισμάτων, παρά το μεγάλο διάστημα παραμονής του κλιμακίου της Υπηρεσίας μας στον χώρο της επιχείρησης και παρότι το είχε πράξει ήδη στη ως άνω αναφερόμενη περίπτωση πώλησης φαγητού για επιτόπια κατανάλωση, επιβεβαιώνουν τη διαπιστωθείσα παράβαση, όπως αυτή περιγράφεται στην από 13/07/2024 συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου της Υπηρεσίας μας.

...».

Επειδή, αναφορικά με τις Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών που προσκομίζει η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή με τα αντίστοιχα δελτία παραγγελίας που εξέδωσε πριν την έναρξη του ελέγχου (42 περιπτώσεις), δεν υφίσταται ώρα έκδοσης στις εν λόγω ΑΠΥ. Κατά συνέπεια, τα στοιχεία εσόδων που προσκόμισε δεν αποδεικνύουν ότι αφορούν αποκλειστικά τις συγκεκριμένες συναλλαγές.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν κρίνεται βάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3^ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στη με ημερομηνία θεώρησης 06-03-2025 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας. Η συνταχθείσα έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, βασιζόμενη στα με αριθ. πρωτ./13-07-2024 και/30-09-2024 έγγραφα της Υποδιεύθυνσης της Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος που διενήργησε τον έλεγχο στην επιχείρηση της προσφεύγουσας.

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 (ΣτΕ 8721/1992, 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 Διοίκηση κατά την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ για τον καταλογισμό των προστίμων ενεργεί κατά δέσμια αρμοδιότητα, λόγω της αντικειμενικής υπόστασης των φορολογικών παραβάσεων και δεν απαιτείται υπαιτιότητα ή πρόθεση του φορολογούμενου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 06-03-2025 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν κρίνεται βάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **31-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** της με αριθμό/06-03-2025 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

Η με αριθμό/06-03-2025 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας

2.000,00 €

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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

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.