



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 27/05/2015

Αριθμός απόφασης: 2192

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των α) υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, και β) υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις α) υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, και β) υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα ως προς την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη πράξη και εκπρόθεσμα ως προς την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη πράξη και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.400,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1§1, 7§1 και 4 και 12, 13 και 14 του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2012) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1§1 του ν. 1809/1988.

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση, την, τριών (3) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. του ν.1809/88, για σερβιρισμένα είδη (ποτά-φαγητά), σε αντίστοιχες παρέες πελατών, αξίας εκάστης 44,20 €, 161,00 € και 143,70 € και συνολικής αξίας 348,90 €.

Το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε με την ως άνω προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της από έκθεσης ελέγχου της ελεγκτού του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ.

2) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 24.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1§1, 6 και 7§§1 και 4, 12, 13 και 14 του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2012).

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση εκατόν ογδόντα έξι (186) φορολογικών στοιχείων εσόδων (Τ-ΔΑ), ένα για κάθε ημερολογιακή ημέρα κατά το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 07/07/2013, ήτοι συνολικά 186 ημερολογιακές ημέρες, για την παροχή υπηρεσιών σίτισης προς τους διαμένοντες σε ενοικιαζόμενα δωμάτια της εταιρείας, με αξία εκάστης από 40,00 ευρώ έως 500,00 ευρώ και συνολικής αξίας 54.800,00 € συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε με την ως άνω προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατόπιν της έκθεσης ελέγχου του ελεγκτού της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

A. Σύμφωνα με τον ορισμό που δόθηκε με την αρ. πρ. 1019322/73/17.2/2009 απάντηση της Γενικής Γραμματείας φορολογικών θεμάτων, ότι κατ' αρχήν ανεπίσημο στοιχείο δεν θεωρείται άρθρον οποιαδήποτε έγγραφο στο οποίο αναγράφεται νούμερο σε οποιοδήποτε σημείο και να βρίσκεται εντός της επιχείρησης, αλλά από το συγκεκριμένο στοιχείο να προκύπτει συναλλαγή, η οποία οδηγεί σε απόκρυψη ύλης φορολογικής ή σε ανακριβή έκδοση.

Η φορολογική αρχή φέρει πάντα το βάρος της στοιχειοθετήσεως της νόμιμης βάσης του ένδικου καταλογισμού και συνεπώς οφείλει σε κάθε περίπτωση με ίδιες και σαφείς διαπιστώσεις να αποδείξει ότι τα αναγραφόμενα στα κατασχεθέντα ημερολόγια στοιχεία αφορούσαν εισπράξεις που προήλθαν από συναλλαγές.

Εν προκειμένω :

- Στο κατασχεθέν ημερολόγιο δεν αναγράφεται ούτε ένας αριθμός, ούτε ένα ψηφίο, που να υποδεικνύει ή τέλος πάντων να κινεί την υπόνοια συναλλαγής και κυρίως λήψης χρηματικού ποσού ή είσπραξης. Αντίθετα, όλες οι σελίδες του ημερολογίου, είναι γεμάτες με ονόματα Δεν υπάρχει ούτε μία μαρτυρία, ότι οι συγκεκριμένοι σε κάποια από τις 186 ημέρες του ημερολογίου, πέρασαν και έφαγαν από το εστιατόριο ή ότι η ήταν υπεύθυνη για την πληρωμή των γευμάτων τους, ή εν πάσει περιπτώσει δεν πείθει ο έλεγχος, με ρητές και σαφείς σκέψεις ότι η αναγραφή και μόνο ονομάτων, χωρίς περαιτέρω παράθεση κάποιου αριθμού, σημαίνει ότι έγινε συναλλαγή, δηλαδή εν προκειμένω παροχή υπηρεσίας σίτισης με καταβολή του αντίστοιχου αντιτίμου, από τον κάθε μεμονωμένα.
- Η αναγραφή των ονομάτων αυτών των που διαπιστώθηκε ότι διαμένουν στα δωμάτια της, δεν μπορεί να σημαίνει το δίχως άλλο σύμβαση σίτισης με την ανωτέρω εταιρία, από το γεγονός ότι και παλαιότερα υπήρχε επαγγελματική συνεργασία, καθόσον επαγγελματική συνεργασία υφίστατο για όσο η εν λόγω εταιρεία πλήρωνε. Από τη στιγμή που η, σταμάτησε να πληρώνει, ο κάθε ήταν υποχρεωμένος να πληρώνει από μόνος το γεύμα του.
- Είναι δύσκολη η απόδειξη έως ακατόρθωτη, μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, στις περιπτώσεις σίτισης, όταν δεν γίνεται επιτόπου αυτοψία. Γι' αυτό ο έλεγχος ενήργησε και προληπτικά εκείνη την ημέρα, ενεργώντας καταγεγραμμένη στην έκθεση ελέγχου αυτοψία, για να συνάγει γενικό τεκμήριο μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου στους παρευρισκόμενους.
- Ο κ., εκπρόσωπος της, δήλωσε ότι δεν υπάρχει επαγγελματική συνεργασία με την επιχείρησή του για το έτος 2013. Η τιμή για τα γεύματα τεκμαίρεται από τον έλεγχο και δεν αποδεικνύεται, ενώ τα συγκεκριμένα άτομα προκύπτουν από τις σελίδες ενός ημεροδείκτη, από τις οποίες λείπει έστω μία ένδειξη ότι η αναγραφή αυτών των ατόμων, αφορά πελάτες του εστιατορίου, που ήρθαν, έκατσαν και έφαγαν σε κάθε μία από τις συγκεκριμένες 186 ημέρες και ότι πλήρωναν 20 ευρώ στάνταρ ημερησίως.
- Δεν αποδεικνύεται παροχή υπηρεσίας, ήτοι υπαρκτή συναλλαγή που να επισύρει πρόστιμο.
- Σύμφωνα με τη ΣτΕ 3767/2000, για τη στοιχειοθέτηση των παραβάσεων δεν αρκεί η πιθανολόγηση εκ μέρους της φορολογικής αρχής, αλλά απαιτείται πλήρης απόδειξη και το βάρος της απόδειξης φέρει η φορολογική αρχή. Σύμφωνα δε με τη ΣτΕ 869/1991 «..η επιβολή προστίμου για μη έκδοση τιμολογίου προϋποθέτει συγκεκριμένο καθορισμό των πωληθέντων ειδών και δεν αρκεί αόριστη αναφορά στο αντικείμενο της επιχειρήσεως». Εν προκειμένω, στον κατασχεθέντα ημεροδείκτη, **δεν αναγράφεται συγκεκριμένη συναλλαγή, όπως απαιτεί η παραπάνω νομολογία.** Ειδικότερα, ο έλεγχος χωρίς ειδική αιτιολογία προέβη στη διαπίστωση ότι τα εν λόγω στοιχεία χαρακτηρίζονται ως ανεπίσημα κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 36 ΚΒΣ και έκρινε ότι απεικόνιζαν εισπράξεις από συναλλαγές. Η αιτιολογία αυτή δεν είναι επαρκής, δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη συναλλαγής, αλλά είναι μία έμμεση συμπερασματική κρίση της αρμόδιας για τον έλεγχο φορολογικής αρχής, που στηρίζεται σε ενδείξεις και δεν μπορεί να θεμελιώσει τις επίμαχες παραβάσεις.

B. 1. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν της υπ'αριθμ. 2313/29-07-2014 απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης διαφορών, η οποία ακύρωνε την αρχική υπ'αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. για λόγους τυπικής πλημμέλειας προκειμένου να ακολουθηθεί η προβλεπόμενη από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 ν. 4174/2013 διαδικασία.

Συνεπώς, η νέα έκδοση της πράξης, θεραπεύει τα σημεία εκείνα για τα οποία ακυρώθηκε η αρχική, πλην όμως παραμένει στα υπόλοιπα σημεία ίδια.

Μη νόμιμα συνεπώς επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο διαφορετικό από την αρχική πράξη και μάλιστα διπλάσιο.

2. Ο έλεγχος διαλαμβάνει ως δύο διαφορετικές τις παραβάσεις που γίνονται κατά την ίδια αυτοψία.

Κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 5 ν. 2523/97, το πρόστιμο που επιβάλλεται για τις αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5, έχει ως όριο το δεκαπενταπλάσιο ή τριακονταπλάσιο της βάσης (στην προκειμένη περίπτωση βάση υπολογισμού 1), μόνο αν αυτό που επιβάλλεται πρώτα ξεπερνά το όριο αυτό. Αλλιώς, καταστρατηγείται το πνεύμα του νόμου, που είναι το όριο της επιβολής προστίμου.

Συγκεκριμένα, στην περίπτωση της εκδοθείσας υπ' αριθμ. πράξης υπολογίστηκε πρόστιμο 800,00 € επί τρία (3), όσες ήταν δηλαδή οι αυτοτελείς παραβάσεις.

Στην δεύτερη πράξη που εκδόθηκε και προσβάλλεται με την παρούσα, υπολογίστηκε πρόστιμο 800,00 € επί 186, όσες δηλαδή οι αυτοτελείς παραβάσεις, πλην όμως αυτό περιορίστηκε στο τριακονταπλάσιο, διότι θεωρήθηκε ότι αυτό πρέπει να είναι το όριο επειδή υπάρχει πρώτη παράβαση που καταλογίστηκε με την υπ αρ. πράξη επιβολής προστίμου. Όμως, στην υπ' αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου, δεν έγινε χρήση του ορίου, γιατί οι παραβάσεις ήταν λιγότερο από δέκα πέντε.

Γ. Όσον αφορά την υπ' αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου, **δεν ακολουθήθηκαν οι διαδικασίες ελέγχου των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013** και ισχύουν όσα δεσμευτικά αποφάσισε η Διεύθυνση Επίλυσης διοικητικών διαφορών με την υπ αρ. 2313/2014 απόφασή της.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της η προσφεύγουσα επικαλείται την **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"**.

Ως προς την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης.

Επειδή η ως άνω προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου κοινοποιήθηκε νόμιμα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, την 19/11/2014.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 27/02/2015, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά την **υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013**, πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Ως προς την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 εδάφιο πρώτο του Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/92) ορίζεται ότι :

«Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί το φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.»

Επειδή αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Π.Δ., με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. η με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου, που αφορούσε έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση. Από την εν λόγω έκθεση - πληροφοριακό δελτίο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε), προέκυψε ότι στις και ώρα οι υπάλληλοι της ως άνω υπηρεσίας και στα πλαίσια εισαγγελικής παραγγελίας και αξιοποίησης πληροφοριών της υπηρεσίας τους διενήργησαν έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση, καθόσον υπήρχαν πληροφορίες ότι παρέχει υπηρεσίες εστίασης σε που διαμένουν σε ενοικιαζόμενα δωμάτια ιδιοκτησίας της επιχείρησης «.....».

Επειδή, όπως αναφέρεται στην ως άνω πληροφοριακή έκθεση «Κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε την, εντοπίστηκε επάνω στο γραφείο της ελεγχόμενης ένας ημεροδείκτης μαύρου χρώματος, στον οποίο αναγράφονταν ανά σελίδα, που αντιστοιχούσε άλλοτε σε μία και άλλοτε σε δύο ημερολογιακές ημέρες και για το χρονικό διάστημα από 03-01-2013 έως και την ημέρα του ελέγχου, ήτοι 07/07/2013, διάφορα ονόματα πελατών τα οποία, όπως δήλωσε προφορικά η ίδια η ελεγχόμενη, η οποία ήταν παρούσα καθ' όλη τη διάρκεια του ελέγχου, αφορούσαν που διέμεναν στα ενοικιαζόμενα δωμάτια ιδιοκτησίας της εταιρείας «.....» και στους οποίους προσέφερε υπηρεσίες εστίασης (παροχή δύο γευμάτων, μεσημεριανό και βραδινό). Μάλιστα, στις περισσότερες ημέρες αναγραφόταν ο συνολικός αριθμός των ατόμων καθώς και το μενού της επόμενης ημέρας, μεσημεριανό ή βραδινό...».

Ο παραπάνω ημεροδείκτης κατασχέθηκε με την υπ. αριθμ έκθεση κατάσχεσης, καθώς επίσης κατασχέθηκαν και δυο χειρόγραφα μπλοκ Δελτίων αποστολής - Τιμολογίων για πώληση αγαθών, εκδόσεως της προσφεύγουσας (όπως αναλυτικά αναφέρονται στην πληροφοριακή έκθεση και στην ως άνω έκθεση κατάσχεσης).

Επειδή, το συνεργείο του ΣΔΟΕ Π.Δ., στα πλαίσια του παραπάνω ελέγχου και της διασταύρωσης στοιχείων, την ίδια ως άνω ημερομηνία, ήτοι, και κατόπιν της με αριθμ. χειρόγραφης εντολής ελέγχου μετέβη στην εταιρεία «.....» και κατέσχεσε τις με αριθμό 3 έως 57 εκδοθείσες Α.Π.Υ. που αφορούν τη χρήση 2012 καθώς και τις με αριθμό 58 έως 190 εκδοθείσες Α.Π.Υ. που αφορούν τη χρήση 2013, για περαιτέρω διασταυρωτικό έλεγχο και επεξεργασία.

Από την **επεξεργασία των κατασχεμένων στοιχείων** και των **λοιπών δεδομένων** προέκυψαν τα κάτωθι :

- Από τον έλεγχο των εκδοθέντων στοιχείων που κατασχέθηκαν, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατά τη χρήση 2012, εξέδωσε για κάθε ημερολογιακή ημέρα που αντιστοιχεί στο χρονικό διάστημα από 29/11/2012 έως και 20/12/2012 προς την εταιρεία «.....» στοιχεία εσόδου (ΔΑ-ΤΠ) για την παροχή γευμάτων, γεγονός που επιβεβαιώνει την επαγγελματική συνεργασία της ελεγχόμενης με την εταιρεία «.....». Η δε τιμή μονάδος ανά μερίδα γεύματος, όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τα εκδοθέντα στοιχεία της προσφεύγουσας, αλλά δηλώθηκε προφορικά και από την προσφεύγουσα, ανέρχεται στο ποσό των 10,00 ευρώ με Φ.Π.Α. και στο συνολικό ποσό των 20,00 ευρώ ανά άτομο, συμπεριλαμβανομένου δύο γευμάτων (μεσημεριανό και βραδινό).

- Από αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των εγγραφών που υπήρχαν στον κατασχεθέντα ημεροδείκτη και των στοιχείων που κατασχέθηκαν από την εταιρεία, διαπιστώθηκε ότι τόσο ο αριθμός των ατόμων όσο και τα ονόματα που αναγράφονταν στον ημεροδείκτη αντιστοιχούσαν επακριβώς στον αριθμό και στα ονόματα των ατόμων-..... που διέμεναν στην εταιρεία στα ίδια χρονικά διαστήματα. Η διαπίστωση αυτή ισχυροποιείται ακόμη περισσότερο λαμβάνοντας υπόψη τις σημειώσεις της ελεγχόμενης που αναγράφονται στον κατασχεθέντα ημεροδείκτη όπως «ήρθανε άλλα άτομα, έφυγαν κάποια άτομα, φύγανε όλοι, ήρθανε 2 άτομα κλπ.», που δηλώνουν ότι η ελεγχόμενη είχε πλήρη επίγνωση των ατόμων που διέρχονταν και διέμεναν στα καταλύματα της εταιρείας και επιπλέον επιβεβαιώνει την επαγγελματική συνεργασία της ελεγχόμενης με την εταιρεία και στη χρήση 2013.
- Με βάση τον κατασχεθέντα ημεροδείκτη οι ημερολογιακές ημέρες για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως 07/07/2013 ανέρχονται σε εκατόν ογδόντα έξι και συνεπώς τόσες θα πρέπει να είναι και οι εκδοθείσες ημερήσιες αναφορές Ζ που όφειλε η ελεγχόμενη να εκδώσει από την εν χρήσει ταμειακή μηχανή. Όμως, όπως διαπιστώθηκε κατόπιν ελέγχου των αναλυτικών καταστάσεων, η ελεγχόμενη δεν εξέδιδε καθημερινά Ζ.
- Από έλεγχο που διενεργήθηκε στις αναλυτικές καταστάσεις του βιβλίου εσόδων-εξόδων που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, προκύπτει ότι το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας από λιανικές πωλήσεις για το χρονικό διάστημα από 04/01/2013 έως 30/06/2013 ανέρχεται στο ποσό των 30.340,91 ευρώ συμπεριλαμβανομένου και του ΦΠΑ. Το σύνολο δε των αγορών της (χωρίς τις δαπάνες) για το ως άνω αναφερόμενο χρονικό διάστημα ανέρχεται στο συνολικό ποσό των 33.144,17 ευρώ συμπεριλαμβανομένου και του ΦΠΑ, ενώ το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της από λιανικές και χονδρικές πωλήσεις ανέρχεται στο ποσό των 31.319,69 ευρώ συμπεριλαμβανομένου και του ΦΠΑ (εκ των οποίων ποσό 30.340,91 ευρώ αφορούν λιανικές πωλήσεις), ποσό χαμηλότερο από το συνολικό ποσό των αγορών της, γεγονός που επιβεβαιώνει ότι η ελεγχόμενη δεν εξέδιδε όλες τις αποδείξεις.

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στα λοιπά θέματα ελέγχου περ. 9, αναφέρεται ότι :

«Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. Ω. 4254/2014 Κεφ.Α άρθρο πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.»

Επειδή, η από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. του, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, βασίστηκε στο πόρισμα

της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. και αναγράφει ως διαπιστωθείσες παραβάσεις τη μη έκδοση εκατόν ογδόντα έξι (186) φορολογικών στοιχείων εσόδου (Τ-ΔΑ), ένα για κάθε ημερολογιακή ημέρα κατά το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 07/07/2013, ήτοι συνολικά 186 ημερολογιακές ημέρες, για την παροχή υπηρεσιών σίτισης προς τους διαμένοντες στην εταιρεία «.....», με αξία εκάστης από 40,00 ευρώ έως 500,00 ευρώ και συνολικής αξίας 54.800,00 ευρώ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α..

Επειδή στην ως άνω Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Περιφερειακής Διεύθυνσης, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, εκθέτονται σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που διαπιστώθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία κατόπιν διασταύρωσης των εγγραφών που υπήρχαν στον κατασχεθέντα ημεροδείκτη των στοιχείων που κατασχέθηκαν από την εταιρεία

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από οικεία έκθεση ελέγχου του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες τόσο όσο ως προς το χρόνο, όσο και ως προς το χώρο και τις περιστάσεις κάτω από τις οποίες η προσφεύγουσα υπέπεσε στις αναφερόμενες παραβάσεις, καθόσον εξειδικεύει τις αποδιδόμενες στην προσφεύγουσα παραβάσεις, μνημονεύοντας για κάθε μία επιμέρους παράβαση τον αριθμό ατόμων, το συνολικό αριθμό μερίδων, το ποσό της αποκρυσταλλώσεως αξίας και την ημερομηνία τελέσεως της παράβασης.

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η αιτιολογία της οικείας έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι επαρκής και δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη συναλλαγής, αλλά είναι μία έμμεση συμπερασματική κρίση της αρμόδιας για τον έλεγχο φορολογικής αρχής, που στηρίζεται σε ενδείξεις και δεν μπορεί να θεμελιώσει τις επίμαχες παραβάσεις, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η φορολογική αρχή μπορεί να λάβει, υπ' όψιν οποιοδήποτε στοιχείο ανευρεθεί και κατασχεθεί στα πλαίσια νομίμως διενεργηθέντος ελέγχου στην έδρα του ελεγχόμενου, και να τα αξιολογήσει σε συνδυασμό με τα επίσημα φορολογικά στοιχεία που τηρεί η επιχείρηση. Τέτοιος, αντιπαραβολικός έλεγχος έλαβε και εν προκειμένω χώρα. Συγκεκριμένα, η αιτιολογία της φορολογικής αρχής είναι νόμιμη κι επαρκής, δεδομένου ότι βασίσθηκε όχι μόνο στα κατασχεθέντα στην έδρα της προσφεύγουσας ανεπίσημα στοιχεία, τα οποία μπορούσε να εκτιμήσει ελευθέρως, αλλά, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, και στις ημερήσιες αναφορές Ζ (επίσημα στοιχεία), που όφειλε η ελεγχόμενη να εκδώσει από την εν χρήσει ταμειακή μηχανή και που στην προκειμένη περίπτωση διαπιστώθηκε ότι δεν εκδίδονταν καθημερινά. Κατά συνέπεια, η φορολογική αρχή στοιχειοθέτησε επαρκώς τις αντίστοιχες παραβάσεις.

Επομένως, όλοι οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι οι αποδιδόμενες στην προσφεύγουσα παραβάσεις δεν μπορούν να στηριχθούν στα εν προκειμένω κατασχεθέντα ανεπίσημα στοιχεία, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 1 και 2 περ. α' υποπερ. α.β. του ν 2523/1997:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ'ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β` κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις **αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α` και η` της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.»**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8 περ. α' του ν.2523/97 ορίζεται ότι :

«8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) **Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.** Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού.

Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 9 εδάφιο πρώτο του ν.2523/97, ορίζεται ότι :

«Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α, της παραγράφου 2, **το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.»**

Επειδή σύμφωνα με την παράγρ. 9.1.1. της υπ'αριθμ. 1125403/2171/ΠΟΛ.1317/Α0012/2.12.1997 ερμηνευτικής εγκυκλίου του ν. 2523/1997, που αναφέρεται στην χρονολογική σειρά των Α.Ε.Π., διευκρινίζεται ότι το 15/πλάσιο ή 30/πλάσιο πρόστιμο ακολουθεί τη **χρονολογική σειρά έκδοσης των Α.Ε.Π.,** χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η σειρά διαπίστωσης των παραβάσεων.

Επειδή σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ., οι διαπιστωθείσες και καταλογισθείσες με την υπ'αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου παραβάσεις αφορούν :

- Εκατόν ογδόντα έξι (186) αυτοτελείς παραβάσεις για την μη έκδοση 186 φορολογικών στοιχείων εσόδου για τη **χρήση 2013** κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 6,

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι οι ανωτέρω διαπιστωθείσες από τον έλεγχο εκατόν ογδόντα έξι (186) αυτοτελείς παραβάσεις για την μη έκδοση 186 φορολογικών στοιχείων εσόδου αξίας έκαστης μικρότερης των οκτακοσίων ογδόντα (880,00) ευρώ για τη χρήση 2013 εμπίπτουν στην ίδια κατηγορία παράβασης και επομένως επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 § 8 περ. α' του Ν.2523/1997.

Επειδή η προσβαλλόμενη υπ'αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου αποτελεί τη **δεύτερη εκδοθείσα** απόφαση επιβολής προστίμου του άρθρου 5 § 8 περ. α' του Ν.2523/1997 για τη **χρήση 2013 (πρώτη απόφαση** επιβολής προστίμου η υπ'αριθμ....., που αφορά την **ίδια χρήση**), το ανώτατο όριο προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί το τριαντακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, ήτοι :

$30 \times (\text{ΒΑΣ.ΥΠ } 1) \times \Sigma.\text{Β. } (1) = 30 \times 800 \times 1 = 24.000,00 \text{ €}.$

Επειδή,

- Η υπ'αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. και, οι οποίοι διενήργησαν έλεγχο στις **στην έδρα της προσφεύγουσας** κατόπιν της υπ'αριθμ./...../2013 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ίδιας ως άνω Υπηρεσίας, ενώ

- Η υπ'αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. του, κατόπιν της υπ'αριθμ./-/-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. Αιτία του ως άνω ελέγχου και σύμφωνα με τη ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 Εγκυκλίο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Π.Δ., με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. η με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της υπ'αριθμ. εντολής της Προϊσταμένης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. για περαιτέρω **έλεγχο και επεξεργασία στοιχείων.**

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι καταλογισθείσες με την υπ'αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου παραβάσεις προέκυψαν από την ίδια αυτοψία με τις καταλογισθείσες με την υπ' αριθμ. παραβάσεις, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον πρόκειται για παραβάσεις που διαπιστώθηκαν από δύο **διαφορετικούς ελέγχους.**

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, το πρόστιμο που επιβάλλεται για τις αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5 ν.2523/1997, έχει, κατά την έκδοση της δεύτερης πράξης επιβολής προστίμου μίας διαχειριστικής περιόδου ως όριο το τριακονταπλάσιο της βάσης (στην προκειμένη περίπτωση βάση υπολογισμού 1) μόνο στην περίπτωση που για το πρόστιμο που έχει επιβληθεί με την πρώτη πράξη ίδιας διαχειριστικής περιόδου έχει γίνει εφαρμογή του ορίου του δεκαπενταπλάσιου του προστίμου αυτού, αποτελεί εσφαλμένη ερμηνεία των νομοθετικών διατάξεων και ως εκ τούτου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθόσον οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 9 του ν.2523/1997 αφορούν επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς παραβάσεις και

καθορίζουν το ανώτατο όριο του προστίμου, χωρίς όμως να ορίζουν αριθμό παραβάσεων ανά έλεγχο.

Επειδή η Υπηρεσία μας με την υπ'αριθμ. 2313/29-07-2014 απόφασή της ακύρωσε την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω **τυπικής πλημμέλειας** και ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή, όπως κατά την έκδοση της νέας πράξης εξαιτίας της ακύρωσης αυτής ακολουθήσει την προβλεπόμενη από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 διαδικασία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1055/2004 με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ'αριθμ. 319/03 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι:

«...Η τελεσιδικώς ακυρωθείσα καταλογιστική πράξη θεωρείται έκτοτε ως ανίσχυρη, ως εξ'υπαρχής ουδέποτε εκδοθείσα, μη υφιστάμενη πλέον στον νομικό κόσμο και συνεπώς ουδεμία έχουσα έννομη συνέπεια μεταξύ των διαδίκων (ΣτΕ 4637/95, 2685, 3739/88, 1160/80, Γνωμ. ΝΣΚ 405/78, 167/93).

Η φορολογική αρχή...., μπορεί να εκδόσει νέα πράξη απηλλαγμένη από την τυπική πλημμέλεια, για την οποία εκδόθηκε η αρχική (ΣτΕ 5133/95, 4007/83, 2685,1258/82, 52/82 Γνωμ. ΝΣΚ 274/2000, 464/2001).

.....
Κατά την επανάληψη της διαδικασίας, μετά την ακύρωση ως νομικώς πλημμελών των προηγούμενων εκδοθεισών αποφάσεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στη νέα απόφασή του θα καταλογίσει ποσόν προστίμου κατά την ελεύθερη κρίση του, **μη δεσμευόμενος από τα ποσά των προστίμων των προηγούμενων ακυρωθεισών αποφάσεών του**, σύμφωνα όμως με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της συγκεκριμένης παράβασης.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, η νέα έκδοση πράξης, θεραπεύει τα σημεία εκείνα για τα οποία ακυρώθηκε η αρχική για λόγους τυπικής πλημμέλειας, πλην όμως παραμένει στα υπόλοιπα σημεία ίδια και εν προκειμένω, μη νόμιμα επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο διαφορετικό από την αρχική πράξη και μάλιστα διπλάσιο, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. **ενδικοφανούς προσφυγής** της, Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα :

α) ως προς την υπ'αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, ως **απαράδεκτης** και

β) ως προς την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, **σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα.**

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2013

Παραβάσεις μη έκδοσης εκατόν ογδόντα έξι (186) φορολογικών στοιχείων εσόδου (Τ-ΔΑ), ένα για κάθε ημερολογιακή ημέρα κατά το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 07/07/2013, ήτοι συνολικά 186 ημερολογιακές ημέρες, για την παροχή υπηρεσιών σίτισης προς τους διαμένοντες στην εταιρεία «», με αξία εκάστης από 40,00 ευρώ έως 500,00 ευρώ και συνολικής αξίας 54.800,00 ευρώ.

Πρόστιμο άρθρου 5 & 9 ν.2329/1997 : 24.000,00 €

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).