



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 29/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2692

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **07/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του πολιτιστικού συλλόγου «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στο επί της οδού κατά της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 28-12-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του πολιτιστικού συλλόγου «.....», **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' αριθμ.**/2017 (αρ. taxis/2017)** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συλλόγου πρόστιμο συνολικού ποσού 7.250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' §2 περ. γ' του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. θ', και των άρθρων 5, 12 και 13^α του ν.4308/2014.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ κατόπιν του πορίσματος της από 28/12/2017 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 & του ν.4174/2013, η οποία συντάχθηκε κατόπιν των με αριθ.**/2015** και**/2016** εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο σύλλογος σε εκδήλωση που διοργάνωσε την 22/08/2015 δεν εξέδωσε είκοσι οκτώ (28) Α.Λ.Π. για τα πωληθέντα είδη (φαγητά, ποτά και αναψυκτικά) σε 28 τραπέζια παρευρισκομένων, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5,12 και 13 περίπτωση α' του ν. 4308/2014.

Ο προσφεύγων σύλλογος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ακυρότητα επιβληθέντος πρόστιμο, καθώς ο φορολογικός έλεγχος έγινε στις 22-8-2015 και αφορούσε στη χρήση 2015, η πράξη επιβολής προστίμου, που εκδόθηκε στις 28-12-2017, έπρεπε να λάβει ως νομική βάση για την επιβολή του προστίμου και το ύψος αυτού τις επιεικέστερες διατάξεις των άρθρων 3 και 7 του ν. 4337/2015 και ειδικότερα το άρθρο 58^Α του νόμου 4174/2013 (, όπως το άρθρο αυτό προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του νόμου 4337/2015, μετά το άρθρο 58 του ν. 4174/2013. Δηλαδή στην περίπτωση που έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο σε βάρος τους) δεν είναι αυτό των 250 ευρώ που προβλέπεται από το άρθρο 51 παρ.1 του ν.4410/2016, αλλά πρόστιμο πρόστιμο ίσο με το 50% του ΦΠΑ που αντιστοιχούσε σε κάθε μη εκδοθείσα απόδειξη λιανικής πώλησης.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι άκυρη, καθόσον οι πράξεις για τις οποίες τους επιβλήθηκε πρόστιμο απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ.1 περ. η και ιστ'.
3. Ο Σύλλογος είναι απαλλαγμένος από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων, όπως δέχεται και η φορολογική αρχή με την έκθεση ελέγχου. Κατά συνέπεια δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την επιβολή σε βάρος μας του ένδικου προστίμου.

4. Έλλειψη ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Ουδέποτε κληθήκαν σε προηγούμενη ακρόαση, όπως ανακριβώς στη σχετική έκθεση ελέγχου, αφού με το α/α/2015 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου δεν αναγράφεται τέτοια υποχρέωση του. Το γεγονός ότι με κάλεσαν να προσκομίσω στα γραφεία της ΔΟΥ Καλαμάτας ορισμένα έγγραφα, αυτό και μόνο δεν ισοδυναμεί με κλήση σε προηγούμενη ακρόαση μου, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Συντάγματος. Άλλωστε ανταποκρίθηκα άμεσα και κακώς μας επιβλήθηκε πρόστιμο 250 ευρώ. Αν είχα κληθεί, θα είχε προσδιοριστεί η υποτιθέμενη παράβαση και θα είχαμε τη δυνατότητα να προβάλλουμε τις όποιες αντιρρήσεις μας κατά των αποδιδόμενων εις βάρος μας διαπιστώσεων-παραβάσεων. Συνεπώς μη νόμιμα προχώρησε η ΔΟΥ Καλαμάτας στην έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασης.
5. Η έκθεση ελέγχου, πριν πρωτοκολληθεί δεν φέρει τα στοιχεία του δημοσίου εγγράφου, με συνέπεια κατά το στάδιο της σύνταξης της να υπάρχει δυνατότητα τροποποίησης της, καθόσον κατά το στάδιο αυτό αποτελεί σχέδιο. Μετά όμως την πρωτοκόλληση της αποκτά την ιδιότητα δημοσίου εγγράφου, που οποιαδήποτε μεταβολή-τροποποίησή της ενέχει τα στοιχεία της πλαστότητας. Συνεπώς, δεδομένου ότι η έκθεση των αρμοδίων οργάνων πρωτοκολλήθηκε στις 29/12/2017 και η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη εκδόθηκε στις 28/12/2017, παρέπεται ότι αυτή εκδόθηκε, χωρίς να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου, με συνέπεια να είναι μη νόμιμη και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθεί.
6. Αναρμοδιότητα φορολογικής διοίκησης. Εν προκειμένω αρμόδιος για την έκδοση πράξης επιβολής προστίμου είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ και όχι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. 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.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του

φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6.7.2016 Οδηγίες του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων για τη διενέργεια και την εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων:

«Με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων, από τα μέλη του συνεργείου ελέγχου και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο παράβαση, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου (συνημμένο έντυπο 1), μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο τεκμηριώνει την διαπίστωση της παράβασης. Το σημείωμα διαπιστώσεων (συνημμένο έντυπο 2) θα υπογράφεται από τα μέλη του συνεργείου που διενήργησαν τον έλεγχο και θα επιδίδεται άμεσα στον φορολογούμενο. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται αμελλητί έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου, σύμφωνα με τις οικείες Αποφάσεις. Σημειώνεται ότι παρότι δεν απαιτείται να κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται διαδικαστικές παραβάσεις, θα συντάσσεται και θα κοινοποιείται σε κάθε περίπτωση σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων, για λόγους χρηστής διοίκησης, ενημέρωσης δηλαδή του φορολογούμενου για την παράβαση που υπέπεσε.»

Επειδή, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για τυπικούς λόγους, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων σύλλογος προβάλλει ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης, την παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος και τη μη τήρηση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του άρθρου 6 του ν.2690/1999.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου και από την από την με ημερομηνία θεώρησης 28/12/2017 Έκθεση μερικού επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προκύπτει ότι:

A. Ο έλεγχος επέδωσε στο σύλλογο το με αριθ./2015 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου με το οποίο τον κάλεσε εντός πέντε ημερών να προσκομίσει στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. :

1. Το μπλοκ πώλησης γουρουνόπουλα από αριθ. 1601 έως 1700
2. Συμφωνητικά
3. Τα βιβλία, τα πρακτικά καθώς και το καταστατικό του συλλόγου και
4. Φωτοαντίγραφα όλων των παραστατικών για τις αγορές και τις δαπάνες που αφορούσαν την ανωτέρω εκδήλωση.

B. Ο σύλλογος με το αριθ./2015 έγγραφό του προσκόμισε μέρος των ως άνω ζητηθέντων.

Γ. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, δεν κοινοποιήθηκε σημείωμα διαπιστώσεων των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 στο σύλλογο.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί διότι δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος είναι βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Επειδή, κατόπιν των ως άνω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του πολιτιστικού συλλόγου «.....», **ΑΦΜ**, την ακύρωση της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ για τυπικούς λόγους, η δε αρμόδια φορολογική αρχή κατά την έκδοση της νέας πράξης εξ αιτίας της ακύρωσής της, πρέπει να ακολουθήσει την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία που αρχικά παρέλειψε να εφαρμόσει.

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

Φορολογική Περίοδος 01/01 – 31/12/2015:

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013:

ΜΗΔΕΝ €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.