



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 13.07.2017

αριθμός απόφασης 3872

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15.03.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», που εδρεύει στην Αθήνα, οδός «.....», κατά της με αριθ. «.....» Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. «.....» Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

5. Την από 16.03.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15.03.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, νομίμως εκπροσωπούμενο, και μετά την μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. «.....» Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος νομικού προσώπου, πρόστιμο 30.000,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, γιατί σύμφωνα με τον από 5.8.2015 έλεγχο, υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις: μη έκδοση Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή από άλλο χειρόγραφο φορολογικό στοιχείο αξίας, σε διακόσιες εβδομήντα τρεις (273) περιπτώσεις για έσοδα από πωλήσεις αντικειμένων (κάρτες, βιβλία, εκμαγεία κ.λ.π.) συνολικής αξίας 2.009,30 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 20.12.2016 Έκθεσης Ελέγχου του Τμήματος Β-3, της Β' Υποδιεύθυνσης, της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου (ΑΛΠ) σε διακόσιες εβδομήντα τρεις (273) περιπτώσεις, που αφορούν πωλήσεις ειδών δώρων, βιβλίων, αγαλμάτων, διακοσμητικών, κεραμικών ειδών κ.λπ., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των αρθ. 1§§1 & 2δ, αρθ. 8§1, αρθ. 12§§1,5,6,7,8, αρθ. 13 περ. α και αρθ. 40§1 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 12§§1,8 & 13&1 της ΠΟΛ 1003/31.12.2014.

Ειδικότερα, οι ελεγκτές της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, κατόπιν έκδοσης της με αριθ. «.....» εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Επιχειρησιακού Τμήματος Η' Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Πειραιά (η οποία από την 30.10.2015 μετατράπηκε από Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία σε Περιφερειακή Υπηρεσία με τίτλο «Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής»), διενήργησαν έλεγχο την 5.08.2015 στο υποκατάστημα του νομικού προσώπου, που βρίσκεται στον «.....», και συγκεκριμένα στο πωλητήριο ειδών δώρων, βιβλίων, αγαλμάτων, διακοσμητικών, κεραμικών ειδών κ.λπ. Η ομάδα ελέγχου εισήλθε στο πωλητήριο στις 09:30 π.μ. και παρακολούθησε τη συναλλακτική του δραστηριότητα έως τις 12:00 μ.μ., όπου διαπίστωσαν ότι οι επισκέπτες του χώρου αγόραζαν διάφορα είδη δώρου, αναμνηστικές κάρτες, εκμαγεία, βιβλία και άλλα αναμνηστικά είδη για τα οποία δεν εκδίδονταν Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης, ούτε από την ηλεκτρονική φορολογική ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώου «.....», ούτε από άλλο χειρόγραφο στέλεχος. Στη συνέχεια οι ελεγκτές δήλωσαν την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη του πωλητηρίου και την ενημέρωσαν για τις διαπιστώσεις του ελέγχου, η ίδια δεν αμφισβήτησε το γεγονός ότι δεν εκδίδονταν παραστατικό πώλησης, τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής πώλησης για κάθε μία από τις πωλήσεις ενώ διευκρίνισε ότι η αξία των συναλλαγών με τα είδη που πωλήθηκαν καταγράφονταν σε ανεπίσημες καταστάσεις τις οποίες επέδειξε στην ομάδα ελέγχου.

Κατόπιν των διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. «.....» Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο επιδόθηκε στην υπεύθυνη του πωλητηρίου μαζί με την με αριθ. «.....» κλήση προς ακρόαση, με την οποία κλήθηκε να εκφράσει τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Το «.....», με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου ώστε να απαλλαγεί από το ως άνω επιβληθέν πρόστιμο και από κάθε είδους σχετικές με αυτό επιβαρύνσεις, όπως τόκους και προσαυξήσεις, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

Η περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.4174/2013), η οποία είχε προστεθεί με την υποπαρ. Δ.2 περ. 9 άρθρου πρώτου του ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85, καταργήθηκε με το άρθρο 3 παρ. 2 ν.4337/2015, ΦΕΚ Α 129/17.10.2015. Συνεπώς, κατά την 25.01.2017, ημερομηνία κατά την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, η διάταξη επί της οποίας εδράζεται η επιβολή του επίμαχου προστίμου δεν υπήρχε πλέον. Το ταμείο έλαβε γνώση για το είδος της παράβασης αλλά και την επιβολή ποινής με την επίδοση της προσβαλλόμενης πράξης την 17.02.2017. Η Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου θεωρήθηκε την 20.12.2016, η δε προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 25.01.2017, συνεπώς η Διοίκηση έσφαλε και υπέπεσε σε πλημμελή εφαρμογή και κακή ερμηνεία του νόμου, διότι δεν στηρίζεται σε διάταξη νόμου και εντεύθεν η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, περί διαδικαστικών παραβάσεων, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διάπραξης της παράβασης, ήτοι η 5.08.2015, ορίζονταν ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:, θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία (Η περίπτωση θ' της παρ.1 προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014. Σύμφωνα δε με τη περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου: 24. Οι διατάξεις των

περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές).

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....
δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (Οι περιπτώσεις β' γ' και δ' τροποποιήθηκαν ως άνω με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 (στοιχ. δ'ε' και στ' αντίστοιχα) άρθρου πρώτου Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014. Σύμφωνα δε με τη περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου: 24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/ 20.11.2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»: «..... 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ') 1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54. Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20.12.2016 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, στις διατάξεις των παραγράφων 1 & 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν μέχρι 16.10.2015, καθώς και στην ΠΟΛ.1252/ 20.11.2015, με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κ.Φ.Δ., καταγράφονται με σαφήνεια οι διαδικαστικές παραβάσεις και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η εν λόγω παράβαση της μη έκδοσης Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης και το επιβαλλόμενο πρόστιμο για την παράβαση αυτή. Επιπλέον, σύμφωνα με τα

ανωτέρω, κρίσιμος χρόνος επιβολής προστίμου είναι η ημερομηνία διάπραξης της παράβασης, όπου εν προκειμένω συμπίπτει με το χρόνο διαπίστωσης, ανεξάρτητα της ημερομηνίας σύνταξης της οικείας Έκθεσης Ελέγχου ή του χρόνου έκδοσης της Πράξης Επιβολής Προστίμου.

Επειδή εν προκειμένω, **η διαπιστωθείσα από τον φορολογικό έλεγχο παράβαση διαπράχθηκε την 5.8.2015** συνεπώς ως προς την εν λόγω παράβαση και το επιβαλλόμενο πρόστιμο έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις και ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 15.3.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΝΠΔΔ, με Α.Φ.Μ. «.....», και την επικύρωση της με αριθ. «.....» Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών με αριθ. «.....», φορολογικού έτους 2015: 30.000,00 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ Ν. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.