



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-1-2017

Αριθμός απόφασης: 159

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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».

στ. 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».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και

του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22/9/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, Θέση..... ΤΚ: κατά της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στις **4/8/2015**, κατόπιν της υπ'αριθμ. εντολής ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κ. Μακεδονίας, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων των άρθρων 1-15 του Ν 4308/2014. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι σε δύο περιπτώσεις σερβιρισμένου τραπέζιού αξίας 7 ευρώ και 3,5 ευρώ δεν είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία από την εν χρήσει φορολογική ταμειακή μηχανή ή από άλλο χειρόγραφο στέλεχος. Κατόπιν των ανωτέρω, σε βάρος της επιχείρησης του προσφεύγοντα, καταλογίστηκε η παράβαση της μη έκδοσης Απόδειξης Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. σε δύο περιπτώσεις αξίας 7 ευρώ και 3,5 ευρώ κατά παράβαση των άρθρων 8, 12, και 13^α του Ν 4308/2014, επισύροντας της κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2γ του Ν 4174/2013 όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει. Η σχετική έκθεση ελέγχου

απεστάλη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με το υπ' αριθμ. πρωτ..... /16-11-2015 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε.. Από την Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ .../9-12-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου. Στην εν λόγω πράξη το πρόστιμο ανήλθε στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου διότι υπήρχε υποτροπή της ίδιας παράβασης.

Την, σε έλεγχο που πραγματοποίησαν υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. ... στην επιχείρηση του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι σε μία περίπτωση τραπέζιου σερβιρισθέντων αγαθών συνολικής αξίας 80,00 ευρώ, δεν είχε εκδοθεί η αντίστοιχη Απόδειξη Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12, και 13^α του Ν 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, επισύροντας τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 2γ του Ν 4174/2013 όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει. Κατόπιν του ανωτέρω ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθμ..../22-9-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προγενέστερα της υπ' αριθμ./9-12-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου. Κατά της υπ' αριθμ./9-12-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή και εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η με αρ./25-5-2016 απόφαση με την οποία ακυρώθηκε η εν λόγω πράξη για λόγους νομικής πλημμέλειας.

Στη συνέχεια, κατόπιν της με αρ. απόφασης της Υπηρεσίας μας, από τη Δ.Ο.Υ. συντάχθηκε η από 26/7/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου με την οποία υιοθετήθηκαν οι διαπιστώσεις του ανωτέρω επιτόπιου ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης, όπως αυτές καταγράφονται στη σχετική έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η με αρ. προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την αναδιαμόρφωση του προστίμου, ισχυριζόμενος ότι στην προσβαλλόμενη με αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου εσφαλμένα θεωρήθηκε υπότροπος από κάποια άλλη οικονομική παράβαση και το ποσό του προστίμου πολλαπλασιάστηκε με το συντελεστή 2, καθώς στον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις 4/8/2015 από τους ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Κ. Μακεδονίας ήταν η πρώτη φορά που διαπιστώθηκε παράβαση στα τρία χρόνια λειτουργίας της επιχείρησης.

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 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.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: « Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. ...».

Επειδή στο άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ως ίσχυε, ορίζεται : «Διαδικαστικές παραβάσεις 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.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ...γ) διακόσια πενήντα (250) 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 απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα...

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.».

Επειδή, για την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., επανάληψη της ίδιας παράβασης θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη. Εν προκειμένω, κατά την έκδοση την προσβαλλόμενης πράξης διαπιστώθηκε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου ότι ήδη είχε εκδοθεί η υπ' αριθμ./22-9-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου και εφαρμόστηκε η ανωτέρω διάταξη του νόμου, ανεξάρτητα εάν η αρχική αυτή πράξη αφορούσε σε παράβαση που είχε διαπραχθεί σε μεταγενέστερο χρόνο του παρόντος ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση της διενέργειας του από 19/8/2015 ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και του επιδόθηκε η σχετική με αρ./22-9-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου με συνημμένη την έκθεση ελέγχου.

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 & 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. Επομένως, η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26/7/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 22/9/2016 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογική περίοδος 1/1/2015 – 31/12/2015

Μη έκδοση Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει ΦΤΜ ή άλλου φορολογικού στοιχείου σε δύο (2) περιπτώσεις τραπεζιών για σερβιρισμένα είδη συνολικής αξίας 10,50 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ', παρ. 2 περ. γ' και παρ. 3 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν.4254/2014.

Ποσό προστίμου : $250 \times 2 \times 2 = 1.000,00 \text{ €}$

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).