



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 3.10.16
Αριθμός απόφασης: 3327

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

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

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10.5.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ:, κατοίκου, οδό, κατά της υπ' αριθμ./18.1.16 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./18.1.16 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 18.1.16 (ημερ. σύνταξης 17.12.15) Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 – ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **10.5.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, 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:

Με την υπ' αριθ. /18.1.16 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.14-31.12.14 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 4, 7 & 11 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ).

Η παράβαση αφορά τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου (ΑΛΣ) από την εν χρήσει ΦΤΜ, για ένα (1) σερβιρισμένο αγαθό αξίας 3,00 €, στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων. Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ βάσει του πορίσματος της με ημερομηνία θεώρησης 18.1.16 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 – ΚΦΑΣ της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, ισχυριζόμενος ότι:

- Υπάρχει ασάφεια, στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου, ως προς την ημερομηνία διενέργειας του ελέγχου, καθώς σε διάφορα σημεία αυτής αναφέρονται διαφορετικές ημερομηνίες. Συγκεκριμένα, στην πρώτη σελίδα αναγράφεται ότι «...την 30/07/2014, ημέρα της εβδομάδος Τετάρτη και ώρα την 11.00 π.μ., διαπιστώσαμε τα ακόλουθα...», ενώ στη δεύτερη σελίδα, κεφ. III αναφέρεται ότι «...Την 31/07/2014 ημέρα Τετάρτη και ώρα περί την 11^η πρωινή, οι προαναφερόμενοι υπάλληλοι διενεργώντας έλεγχο...». Στη συνέχεια, στη δεύτερη σελίδα, κεφ. IV καταγράφεται ότι «...καταλογίζουμε ... τις ακόλουθες παραβάσεις, όπως αυτές διαπιστώθηκαν κατά τον έλεγχο την 30/07/2014...».
- Παραβιάζεται η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της προηγούμενης ακρόασης.
- Παραβιάζεται η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας.
- Δε διέπραξε την ανωτέρω παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παρ. 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/94, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις

υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν. 4093/2012: «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών 2... 3... 4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α) στην πώληση των αγαθών κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο «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:

α) ... β) ... γ) ... δ) ... ε) ... στ) ... ζ)... η) ... 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:

α) ... β) ... 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. δ) ... ε) ...

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 σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 18.1.16 Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' ΑΘΗΝΩΝ, κατά την ημερομηνία διενέργειας του ελέγχου, στις 30.7.14, στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων, διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου (ΑΛΣ) από την εν χρήσει ΦΤΜ, για ένα (1) σερβιρισμένο αγαθό (αναψυκτικό) αξίας 3,00 €. Κατόπιν επιδόθηκε στον υπεύθυνο της επιχείρησης το με αρ. 55/30.7.14 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και τη με αρ. 55/30.7.14 κλήση προς ακρόαση του ν. 2690/1999. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου, ως ημερομηνία διενέργειας ελέγχου, αναγράφεται η 30.7.14 (σελ. 1: «...την 30/07/2014, ημέρα της εβδομάδος Τετάρτη και ώρα την 11.00 π.μ., διαπιστώσαμε τα ακόλουθα...» και σελ. 2 κεφ IV: «...καταλογίζουμε ... τις ακόλουθες παραβάσεις, όπως αυτές διαπιστώθηκαν κατά τον έλεγχο την 30/07/2014...») ενώ επιπλέον αναφέρεται ότι επιδόθηκε το με αρ. 55 και ημερομηνία 30.7.14 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και η με αρ. 55 και ημερομηνία 30.7.14 κλήση προς ακρόαση. Σημειωτέον ότι, η ημέρα Τετάρτη, που αναφέρεται σε όλες τις περιπτώσεις ως η ημέρα του ελέγχου, ήταν στις 30/07/2014. Συνεπώς, είναι προφανές

ότι εκ παραδρομής καταγράφηκε η 31.7.14 ως ημερομηνία ελέγχου στο κεφ. ΙΙΙ της δεύτερης σελίδας της ως άνω έκθεσης («Την 31/07/2014 ημέρα Τετάρτη και ώρα περί την 11^η πρωινή, οι προαναφερόμενοι υπάλληλοι διενεργώντας έλεγχο...»). Σε κάθε περίπτωση, δεν αποδεικνύεται ανεπανόρθωτη βλάβη από την εν λόγω εσφαλμένη αναγραφή ημερομηνίας.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, προς αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και προς τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, προσδιορίζει ως άνω το ύψος του προστίμου, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 18.1.16 Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' ΑΘΗΝΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 με ημερομηνία κατάθεσης **10.5.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος, ΑΦΜ:.....

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

Φορολογικό Έτος 2014:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ 2γ' του Ν 4174/2013 ποσό: 250,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 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).