



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΤΜΗΜΑ Α5
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο :
ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 28/ 06/2016

Αριθμός απόφασης: 2423

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο εργασιών, που έχει έδρα επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ Πράξης Επιβολής Προστίμου (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου

54§§§10',2γ', 3 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4254/2014(υποπαράγραφος Δ2, περ. 9, εδάφιο ε'), της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. Πράξη Επιβολή Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§§10',2γ', 3 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4254/2014(υποπαράγραφος Δ2, περ. 9, εδάφιο ε'), της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015 της οποίας ζητείται η ακύρωση της.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α...

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού€, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2015, το οποίο βεβαιώθηκε στις σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα:

“Δεν εξέδωσε είκοσι (20) Α.Λ.Π. από την Φ.Τ.Μ., ή άλλο φορολογικό στοιχείο στις, για σερβιρισθέντα ήδη αγαθά σε ισάριθμες παρέες-τραπέζια (διάφορα φαγητά –ποτά) αξίαςκατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 §1, 12§§1,8 &13περ. α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§ §§10',2γ', 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν.4254/2014 (υποπαράγραφος Δ2, περ. 9, εδάφιο ε') και επεβλήθη πρόστιμο συνολικού ποσού].

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ....., κατόπιν της από 16-10-2015 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)& Ν.4174/2013 της Υπηρεσίας Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας,, από έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα , που διαβιβάστηκε στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με την αριθ. υπόθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και με αριθ. πρωτ..... της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :'

- i. Εσφαλμένα βεβαιώθηκαν εις βάρος της, οι ως άνω παραβάσεις διότι είχε προβεί σε έκδοση των εν λόγω αποδείξεων, γεγονός που αποδεικνύεται από τα παραστατικά της ταμειακής μηχανής της και συγκεκριμένα των από Α.Λ.Π. και με αρίθμηση από
- ii. Ότι το άρθρο 54§10' του Ν. 4174/2014 (ΚΦΔ), με το οποίο της επιβλήθηκε το πρόστιμο, έπαψε να ισχύει από 17-10-2015 με το άρθρο 54§10 του Ν.4337/2015 και την ΠΟΛ 1252/2015.

i. **Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 12 §§1,8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι :

<<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**.

.....

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.>>

2. Άρθρο 13 περίπτ. α του ν.4308/2014 ορίζεται ότι :

<< Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση. >>

Και σύμφωνα με το **άρθρο 9** της **ΠΟΛ 2012/2012** ορίζεται ότι :

<< **Άρθρο 9.** Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί με λογισμικό Εστιατορίου, διαχείρισης «ανοικτών τραπεζιών». Ειδικές απαιτήσεις και λειτουργικά χαρακτηριστικά.

Πέραν των λοιπών τεχνικών και λειτουργικών τεχνικών προδιαγραφών που αφορούν όλους τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς στις παρούσες τεχνικές προδιαγραφές, οι επόμενες παράγραφοι, συμπληρώνουν ή εξειδικεύουν ανάλογα με την περίπτωση, τις απαιτήσεις για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς οι οποίοι είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό Εστιατορίου και λειτουργούν αποκλειστικά σε καταστήματα εστίασεως.

9.1. Γενικά

9.1.1. Για την παρακολούθηση των "ανοικτών" τραπεζιών σε καταστήματα εστίασεως είναι δυνατόν οι ΦΗΜ να έχουν εφοδιασθεί με ειδικό λογισμικό διαχείρισης ανοικτών λογαριασμών.

9.1.2. Για το σκοπό αυτό, κατά την εκτέλεση κάθε μιας παραγγελίας εκδίδονται ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ και παραδίδονται στον πελάτη σε κάθε σερβίρισμα.

9.1.3. Για το κλείσιμο ανοικτού λογαριασμού, εκδίδεται ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ.....>>

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται στην από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)& Ν.4174/2013, της Υπηρεσίας Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας από έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα << διαπιστώθηκαν είκοσι παραβάσεις γιατί δεν εξέδωσε τις Α.Λ.Π. (από έως και) στις αντίστοιχες παρέες-τραπέζια πελάτες της αξίας>>, δεδομένου ότι κατά τον έλεγχο, η επιχείρηση καθυστέρησε και δεν εξέδωσε την ενδεικτική Α.Λ.Π. αξίας 0,10€ προκειμένου να εκδώσει τις Α.Λ.Π. για τα είκοσι (20) σερβιρισμένα τραπέζια. Είναι φανερό ότι είναι αδύνατο να προσήλθαν οι πελάτες μαζικά και ταυτόχρονα να σερβιρίστηκαν και είκοσι παρέες από το κατάστημα την ίδια ώρα πράγμα που θα δικαιολογούσε την μαζική έκδοση των είκοσι (20) Α.Λ.Π. Για όλους τους παραπάνω λόγους ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ότι η μαζική έκδοση των ανωτέρω Α.Λ.Π. διενεργήθηκε στα πλαίσια των φορολογικών υποχρεώσεων της επιχείρησης από πραγματικά περιστατικά, αλλά είναι αποτέλεσμα της παρουσίας του συνεργείου ελέγχου σε συνδυασμό με την καθυστερημένη έκδοση της ζητηθείσας ενδεικτικής Α.Λ.Π. αξίας 0,10€ και για το λόγο αυτό, καταλόγισε τις ανωτέρω παραβάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, οι εν λόγω παραβάσεις διαπιστώθηκαν στις και ώρα, ενώ οι με αριθμό αποδείξεις απόσε φωτοαντίγραφα που προσκομίζει και επικαλείται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα, εκδόθηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο του ελέγχου, δεδομένου ότι αναγράφουν ως ημερομηνία έκδοσης την και ώρακαι επομένως ο ισχυρισμός της, ότι κατά την ώρα του ελέγχου είχε ήδη εκδώσει τις εν λόγω Α.Λ.Π., απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

ii. Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **54 §§§ 1,2,3 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι :

« 1.Για κάθε μία 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>>.

Στην προκειμένη περίπτωση υφίσταται η υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου, για παραβάσεις μη έκδοση τριών (3) Α.Λ.Π. ή επαγγελματικών στοιχείων <5.000,00€ στη χρήση 2015. Η επιχείρηση είναι **υπότροπος** δεδομένου ότι για δεύτερη φορά (η υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου) υπέπεσε στις ίδιες παραβάσεις εντός πενταετίας και επομένως σύμφωνα με το άρθρο 54§3 Ν. 4174/2014 ο συντελεστής βαρύτητας (Σ.Β.) είναι 2.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. θ' του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε μέχρι 16-10-2015, οπότε αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 3§3 περ. α' του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015) η οποία ισχύει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ιδίου νόμου από την δημοσίευση στην εφημερίδα της κυβέρνησης (ήτοι 17-10-2015) ορίζεται 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.>>.

Περαιτέρω με την ΠΟΛ 1225/20-11-2015 περίπτωση II παρ.2η, διευκρινίστηκε ότι :

<< 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.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015, μετά την κατάργηση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, καταργούνται τα ανώτατα όρια των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, που προβλέπονταν από τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2.>>

Επειδή, οι παραβάσεις που περιλαμβάνονται στην προσβαλλόμενη πράξη, **διαπιστώθηκαν και διαπράχθηκαν** στις **21-08-2015**, δεν έχει εφαρμογή η διάταξη του **άρθρου 3§3 περ.α΄ του Ν. 4337/2015**, καθόσον αυτή εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν από τις **17-10-2015** και μετά, επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από οικεία Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013, της Υπηρεσίας Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, η οποία συντάχθηκε από τους ελεγκτές της εν λόγω υπηρεσίας, 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 και με αριθμ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ..... και την επικύρωση της υπ΄αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος : 01/01-31/12/2015

Πρόστιμο άρθρο 54 §§§ 1θ΄, 2γ΄, 3 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4254/2014 (υποπαράγραφος Δ2, περ. 9, εδάφιο ε΄): Ήτοι πρόστιμο συνολικού ποσού .

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ 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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).