



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Καλλιθέα, 27.6.2016

Αριθμός απόφασης: 2379

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 565
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26.2.2016 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, με έδρα το Λουτράκι Κορινθίας,, κατά της με αριθμ./11.1.2016 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/11.1.2016 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 , όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26.2.2016 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» 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:

Με την υπ' αριθμ./11.1.2016 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 28.000,00 €, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' & παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013, (Κ.Φ.Δ.), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8§1, 12§1 και 13 του ν.4308/2014.

Οι παραβάσεις αφορούν στην μη έκδοση από την προσφεύγουσα πενήντα έξι (56) Ειδικών Στοιχείων Αυτοπαραδόσης ή άλλων στοιχείων αξίας σε παρέες πελατών/καλεσμένων από τους εν χρήσει ΦΗΜ

Η ως άνω προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου βάσει της από 11.12.2015 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./30.10.2015 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμ./21.10.2015 διαβιβαστικού της από 30.9.2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των ελεγκτών της Γ' Υπο/δνσης της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/νσης Αττικής- Αιγαίου α) β) και γ)

ΙΣΤΟΡΙΚΟ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Συγκεκριμένα στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου αναφέρεται:

«Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο στις 12.09.2015 ημέρα της εβδομάδος Σάββατο και ώρα 21:40, η ομάδα ελέγχου προσήλθε στην ανωτέρω επιχείρηση όπου και διαπίστωσε ότι εντός του ξενοδοχείου σε αίθουσα του πρώτου ορόφου εξελισσόταν εκδήλωση με θέμα «.....». Η ομάδα ελέγχου ανέβηκε στον πρώτο όροφο όπου και δήλωσε σε υπάλληλο της επιχείρησης την ιδιότητά της και επέδειξε την εντολή ελέγχου.

Εν συνεχεία η ομάδα ελέγχου εισήλθε στην αίθουσα όπου εξελισσόταν η εκδήλωση, όπου σε παράλληλα μακρόστενα τραπέζια στα οποία είχαν ήδη σερβιρισθεί ξηροί καρποί, αναψυκτικά και ποτά κάθονταν πελάτες και παρακολουθούσαν τα δρώμενα. Υπεύθυνος και εκπρόσωπος της επιχείρησης κατά τη διάρκεια του ελέγχου δήλωσε ο υπάλληλος αυτής (ΑΦΜ). Ευθύς, ο έλεγχος ζήτησε και παρέλαβε αποδείξεις από όλους τους εν χρήσει Φ.Η.Μ. τόσο στο χώρο του ξενοδοχείου όσο και στο χώρο του καζίνο (από το μηχανισμό το στοιχείο με αύξοντα αριθμό 1430, αξία €3,20 και ώρα έκδοσης 9:47:05μμ και από το μηχανισμό το στοιχείο με αύξοντα αριθμό 0262, αξία €3,20 και ώρα έκδοσης 10:03:17).

Επιστρέφοντας στο χώρο της εκδήλωσης, ο υπεύθυνος ενημέρωσε την ομάδα ελέγχου ότι οι παριστάμενοι στην εκδήλωση είχαν προσκληθεί σε αυτή με δωρεάν προσκλήσεις, ότι για είδη που κατανάλωναν δε θα πλήρωναν αντίτιμο και ότι η επιχείρηση αντί για Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης εξέδιδε σε τέτοιες περιπτώσεις «Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης». Ο έλεγχος εν συνεχεία εισήλθε σε χώρο πλησίον της αίθουσας όπου και εξελισσόταν η εκδήλωση, στον οποίο και συγκεντρώνονταν οι παραγγελίες των πελατών και ετοιμάζονταν τα ανάλογα είδη τα οποία στη συνέχεια μεταφέρονταν στους θαμώνες. Στο χώρο αυτό ο έλεγχος εντόπισε κίτρινα στελέχη από μπλοκ με το λογότυπο της εταιρίας καθένα από τα οποία αντιστοιχούσε σε μια παραγγελία, και τα οποία ήταν συνολικά πενήντα έξι (56). Ο έλεγχος ζήτησε να δει τα «Ειδικά Στοιχεία Αυτοπαράδοσης» τα οποία αντιστοιχούσαν στις εν λόγω παραγγελίες για να πάρει την απάντηση ότι λόγω φόρτου εργασίας και περιορισμένου προσωπικού είχε δοθεί προτεραιότητα στην εξυπηρέτηση των πελατών και δεν είχε γίνει ακόμη η έκδοση των αντίστοιχων στοιχείων, αντίθετα με όσα προβλέπονται από τις συνδυναζόμενες διατάξεις των άρθρων 1§2, 12§1, 7, 8 και 13, 14 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των ΠΟΛ.1002/14 και ΠΟΛ.1003/14.

Μάλιστα, ο έλεγχος πληροφορήθηκε ότι τα εν λόγω στοιχεία θα εκδίδονταν από τον Φ.Η.Μ. ο οποίος βρισκόταν στο υπόγειο του ξενοδοχείου και από τον οποίο εκδίδονταν ως επί το πλείστον Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης για τα είδη που κατανάλωναν οι πελάτες του ξενοδοχείου στα δωμάτια (room service) δηλαδή από τον Όπως προαναφέρθηκε, ο έλεγχος είχε ήδη παραλάβει από αυτόν το μηχανισμό Απόδειξη Λιανικής Πώλησης αξίας €3,20 η οποία είχε αύξοντα αριθμό ημέρας 1430 και ανέγραφε ώρα έκδοσης 9:47:05. Σημειώνεται ότι ο έλεγχος περιορίστηκε στην έκδοση αποδείξεων και δεν επεκτάθηκε περαιτέρω.

Κατόπιν τούτου η ομάδα ελέγχου ζήτησε από τον υπεύθυνο να εκδοθούν τα προσήκοντα στοιχεία για τις εν λόγω παραγγελίες συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/2015 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) & η με αριθμό/2015 Κλήση προς Ακρόαση του άρθρου 6 ν.2690/1999».

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

- Μη νόμιμα και καταχρηστικά της επιβλήθηκε το πρόστιμο των 28.000,00 ευρώ καθόσον δεν είχε υποχρέωση έκδοσης ειδικών στοιχείων αυτοπαράδοσης . Πρός επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 2 του Ν. 2859/2000 και την 7015/690/1986 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών σύμφωνα με τις οποίες τα αγαθά για τα οποία η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία δεν θεωρούνται « παραδόσεις αγαθών», διότι εμπίπτουν στην έννοια του δώρου, συνεπώς δεν υπήρχε υποχρέωση έκδοσης ειδικών στοιχείων αυτοπαράδοσης.
- Επειδή οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν ειδικά στοιχεία αυτοπαράδοσης αφορούσαν σε συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας η προσφεύγουσα είχε το δικαίωμα να εκδώσει τα παραστατικά μέχρι την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσιών δηλαδή μέχρι το τέλος της εκδήλωσης. Κατά την ώρα του ελέγχου δεν είχε ολοκληρωθεί εκ μέρους της η παροχή των σχετικών υπηρεσιών.

- Η επιβολή του εν θέματι προστίμου είναι μη νόμιμη, διότι η απόφαση επιβολής προστίμου στηρίζεται σε διατάξεις των άρθρων 32,33 και 34 του Π.Δ. 186/1992 και 5, 9, 24 παρ. 4 του ν. 2523/1997, οι οποίες έχουν καταργηθεί και δεν ισχύουν στην επίδικη περίπτωση.
- Με τη διάταξη του άρθρου 3 του Ν. 4337/15 καταργήθηκε η διάταξη της περίπτωσης θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. και συνεπώς παρανόμως επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι : «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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4308/2014 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, με τις διατάξεις του άρθρου 7 ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

1.

2. Επίσης, ως Παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. **Π7475/1986** απόφ. Υπουργού Οικονομικών:

« 1. Ο υποκείμενος στο κανονικό καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας εκδίδει ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, για τη χρησιμοποίηση αγαθών ή υπηρεσιών της επιχείρησής του εφόσον:

-πρόκειται για αγαθά ή υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του Ν. 1642/1986

- διαθέτει αγαθά από υπαγόμενη σε φόρο δραστηριότητα, σε άλλη μη υπαγόμενη,

- διαθέτει αγαθά για τις ανάγκες του ή του προσωπικού του ή τρίτων ή γενικά για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση.

Η υποχρέωση έκδοσης του ειδικού στοιχείου υπάρχει μόνο αν, για τις πιο πάνω περιπτώσεις, ο υποκείμενος στο φόρο κατά την αγορά των αγαθών απέκτησε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

2. Ως φορολογητέα αξία που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται:
- για τις παραδόσεις αγαθών, η τιμή αγοράς αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος τους κατά το χρόνο της παράδοσης και
- για τις παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.

3. Ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου της παραγράφου 1 ορίζεται με το υπόδειγμα που προσαρτάται στην παρούσα απόφαση.

4. Στο ειδικό αυτό στοιχείο θα αναγράφεται χωριστά ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί, η ένδειξη "φόρος μη εκπιπτόμενος", καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που ο εκδότης του στοιχείου θεωρεί αναγκαία.

5. Για τον τρόπο και χρόνο έκδοσης, καταχώρισης και φύλαξης του ειδικού στοιχείου, εφαρμόζονται κατ' αναλογία οι σχετικές με τα φορολογικά στοιχεία διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

6. Αν για τις αναγραφόμενες στην παράγραφο 1 πράξεις προβλέπεται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων έκδοση άλλου φορολογικού στοιχείου, (όπως τιμολόγιο, απόδειξη, λιανικής πώλησης κτλ.), τότε αντί του ειδικού στοιχείου, μπορεί να εκδίδεται το φορολογικό αυτό στοιχείο.

Στην περίπτωση αυτή ο φόρος θα αναγράφεται στο στοιχείο χωριστά, θα υπάρχει σ' αυτό η ένδειξη "Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ" και θα υπογράφεται από το λήπτη και τον εκδότη του».

Επειδή οι υπό κρίση συναλλαγές αφορούν σε παραδόσεις αγαθών (ποτών-αναψυκτικών κ.λπ.) προς τρίτους, για τις οποίες η προσφεύγουσα σύμφωνα με τα παραπάνω είχε υποχρέωση έκδοσης ειδικών στοιχείων αυτοπαράδοσης.

Επειδή, με τις διατάξεις της περιπτ. θ' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 και της περιπτ. γ' της παραγρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται :

«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:

α)β).....γ)

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.....»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1 ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «Από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε` του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος π.δ. 186/1992.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 ν.4308/2014 :

Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

3. Εγκρίσεις φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών με τις αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να χορηγούνται αρμοδίως μέχρι την έκδοση της απόφασης της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

Επειδή, με τις διατάξεις της περιπτ. θ' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Η περίπτωση θ' της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την περίπτωση 9β της υποπαραγράφου Δ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 και ισχύει από 01-01-2014 σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδιας υποπαραγράφου Δ2.Εν συνεχεία η περίπτωση θ' καταργήθηκε με την παράγραφο 3α του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015 σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου), ορίζεται :

«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.

Επειδή, με την περιπτ. δ' της παραγρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (όπως ισχύει μέχρι την αντικατάστασή της με τις παραγράφους 3δ και 3 ε του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, ήτοι μέχρι και 16-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου), ορίζεται

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.....»

Επειδή, με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης 1 της περίπτωσης η΄ της παραγράφου 2. (Διαδικαστικές παραβάσεις, άρθρο 54) του ΙΙ Κεφαλαίου (Ερμηνεία των άρθρων 53-62) της ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται :

« 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 του ν. 4174/2013, 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 ίδιου 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 μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 & 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, έχουν εφαρμογή για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92, Α΄ 84) και του ΚΦΑΣ (4093/2012, Α΄222) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 & 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του ν. 4337/2015(12-10-2015) δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων ή πρόκειται για εκκρεμείς υποθέσεις.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, οι φορολογικές παραβάσεις διαπράχθηκαν από προσφεύγουσα επιχείρηση στις 12-09-2015, όπως αυτό προκύπτει από την από 11.12.2015 οικεία έκθεση ελέγχου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και της συνημμένης σε αυτή ως αναπόσπαστο μέρος από 30.9.2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των ελεγκτών της Γ΄ Υπο/δνσης της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/νσης Αττικής- Αιγαίου α) β) και γ)

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η φορολογική αρχή ορθώς επέβαλε στην προσφεύγουσα το πρόστιμο της περίπτωσης δ΄ της παραγρ. 2 του άρθρου 54 ν. 4174/2013 για τις υπό κρίση παραβάσεις στο φορολογικό έτος 2015 και ο ισχυρισμός της περί παράνομης επιβολής του προσβαλλόμενου προστίμου λόγω κατάργησης της περίπτωσης θ΄ της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. με τη διάταξη του άρθρου 3 του Ν. 4337/15, είναι αβάσιμος.

Επειδή, στο Κεφάλαιο « Πραγματικά Περιστατικά - Διαπιστώσεις ελέγχου » σελ 2 της από 11.12.2015 οικείας έκθεσης ελέγχου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και της συνημμένης σε αυτή ως αναπόσπαστο μέρος από 30.9.2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των ελεγκτών της Γ΄ Υπο/δνσης της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/νσης Αττικής- Αιγαίου α) β) και γ), αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι, η προσφεύγουσα υπέπεσε στις φορολογικές παραβάσεις της μη έκδοσης, σε πενήντα έξι (56) περιπτώσεις Ειδικών Στοιχείων Αυτοπαράδοσης ή άλλων στοιχείων αξίας σε παρέες πελατών/καλεσμένων από τους εν χρήσει ΦΗΜ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων

8§1, 12§1 και 13 του ν.4308/2014 και της ΠΟΛ. 1003/13-12-2014, για τις οποίες επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' & παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013, (Κ.Φ.Δ.) .

Επειδή όπως αναφέρεται στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου (σελ 5): « *Η ίδια η ελεγχόμενη στο υπόμνημά της παραδέχεται ότι είχε την υποχρέωση να εκδώσει ειδικά στοιχεία αυτοπαράδοσης για τα είδη που καταναλώνονταν εκείνη τη βραδιά. Επισυνάπτεται επιπλέον αναλυτική ταμειακή κατάσταση στην οποία εμφανίζονται οι εκδοθείσες αποδείξεις αυτοπαράδοσης την επίμαχη βραδιά. Ωστόσο, η λίστα που μας έχει προσκομισθεί έχει ως χρόνο έκδοσης του πρώτου παραστατικού την ώρα 21:55. Υπενθυμίζουμε ότι το παραστατικό που παρέλαβε ο έλεγχος από τον εν λόγω μηχανισμό εκδόθηκε στις 09:47:05 (ώρα που δίνει ο ίδιος ο μηχανισμός), ώρα κατά την οποία η εκδήλωση ήταν σε πλήρη εξέλιξη και οι καλεσμένοι είχαν ήδη σερβιρισθεί και καταναλώναν τα αναψυκτικά, ποτά κλπ, και κατά συνέπεια όλες οι εκδόσεις παραστατικών που επικαλείται η ελεγχόμενη έγιναν κατόπιν του ελέγχου και συνεπεία αυτού».*

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι η επιβολή του εν θέματι προστίμου είναι μη νόμιμη, διότι η απόφαση επιβολής προστίμου στηρίζεται σε διατάξεις των άρθρων 32,33 και 34 του Π.Δ. 186/1992 και 5, 9, 24 παρ. 4 του ν. 2523/1997, οι οποίες έχουν καταργηθεί. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος, καθόσον στις ως άνω εκθέσεις, βάσει των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και οι οποίες συγκοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα αναφέρονται σαφώς τόσο η αιτιολογία όσο και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες επιβλήθηκε το πρόστιμο, τις οποίες γνωρίζει και η προσφεύγουσα διότι τις προσβάλλει με την ενδικοφανή προσφυγή της.

Εξάλλου, όπως γίνεται δεκτό από τη νομολογία, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου με αυτήν προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου ως τυπικό στοιχείο του κύρους της και η αιτιολογία της πράξης αυτής μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα αυτήν έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν (ΣΤΕ 950/2012, σΤε 3711/2011)

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι οι υπό κρίση συναλλαγές αφορούν σε παροχή υπηρεσίας για τις οποίες είχε τη δυνατότητα να εκδώσει τα στοιχεία μέχρι το τέλος της εκδήλωσης, προβάλλεται αλυσιτελώς, καθόσον από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών, για τα οποία το οικείο παραστατικό εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 περ. α ν. 4308/2014 .

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.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/26.2.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ,

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2015

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' ν. 4174/2013 :

(56) περιπτώσεις X 500 = 28.000,00 ΕΥΡΩ

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