



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα, 28/04/2016

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: **1607**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604565

**ΦΑΞ** : 2131604567

### **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.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., Τ.Κ. ...., κατά της υπ' αριθμ. .... /..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθρ.54 ν.4174/2013 – του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., φορολογικού έτους ...., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .... /..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.54 ν.4174/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από ..... Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 των ελεγκτών της .....
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., 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. .... /..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους ..... € για το φορολογικό έτος ....., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1δ, 1θ & 2 γ του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων του άρθ. 5 παρ.10 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθ. 23 παρ 2 και 24 παρ. 1, 2 του ν.4174/2013 .

Οι παραβάσεις αφορούν :

α) τη μη έκδοση, κατά την ....., σαράντα πέντε (45) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, σε σαράντα πέντε (45) μεμονωμένους πελάτες της επιχείρησης του προσφεύγοντος για σερβιρισμένα αγαθά ελάχιστης κατανάλωσης εισόδου αξίας ..... ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 4308/2014.

β) τη μη επίδειξη των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος στον διενεργηθέντα έλεγχο κατά παράβαση συνδυασμένων διατάξεων του ν. 4308/2014 και του ν.4174/2013.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. .... βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 16/09/2015 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 των ελεγκτών της .....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης (...../.....) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., ισχυριζόμενος ότι:

- Από το Μάρτιο του ..... έχουν διενεργηθεί επανηλλειμένοι επιτόπιοι έλεγχοι από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα.

- Η επίσκεψη των ελεγκτικών οργάνων στην επιχείρησή του προκάλεσε αναστάτωση και σύγχυση με αποτέλεσμα ενώ τα λογιστικά του βιβλία ήταν εκεί, αυτός να μην τα επιδείξει τελικά.
- Η υγεία του είναι επιβαρυνμένη και δεν διαθέτει τη φοροδοτική ικανότητα για να πληρώσει το πρόστιμο που του καταλογίστηκε.
- Η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

**Επειδή**, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 7 και 8 του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

.....

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. ....

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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την περ.α΄ της παρ.1 του άρθ.13 του ιδίου ως άνω νόμου:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.....»

**Επειδή**, στις παραγράφους 10 κα 14 του άρθρου 5 του ιδίου νόμου ορίζεται ότι:

«10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

.....

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 8 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**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/31-12-2014:

«5.14.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι, για τις ανάγκες αυτού του νόμου, τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και παραστατικά) πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα εντός

ευλόγου χρονικού περιθωρίου. Σημειώνεται ότι άλλα νομοθετήματα δύναται να ρυθμίζουν με διαφορετικό τρόπο το θέμα της πρόσβασης στα λογιστικά αρχεία (σχετικές και οι διατάξεις των άρθρων 14 και 24 του Ν. 4174/2013).

12.8.1 Με την παράγραφο 8 εισάγεται γενική υποχρέωση για χρήση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) που προέβλεπε ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων λιανικής (αποδείξεις λιανικής ή τιμολόγια). Συγκεκριμένα, οι αποδείξεις λιανικής (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή, εφόσον εκδίδονται μηχανογραφικά, με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

13.1.2 Για την περίπτωση πώλησης αγαθών (περίπτωση α), το παραστατικό εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής.

13.1.3 Διευκρινίζεται ότι στις λιανικές πωλήσεις αγαθών η έκδοση παραστατικού διακίνησης από τον πωλητή δεν μεταθέτει το χρόνο έκδοσης του παραστατικού λιανικής πώλησης. Το στοιχείο αυτό πρέπει να εκδίδεται και πάλι κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών.»

**Επειδή**, όπως ορίζεται από τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 42 του Ν. 4223/2013: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 (όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 45 του Ν. 4223/2013) του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο

και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση «δύναται να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.

Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

«Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφαση του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ.1 και 2 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε φυλασσόμενα αρχεία και στα λογιστικά προγράμματα και τις πληροφορίες που έχουν καταχωριστεί σε αυτά. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και περ. θ' του Ν. 4174/2013:

«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 :

.....  
δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων

.....  
θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.»

**Επειδή**, στην παρ.2 περ. γ του ως άνω άρθρου του ιδίου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 (στοιχ.ε΄) του άρθρου 1 του Ν.4254/2014 προβλέπεται ότι: « 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.....»

**Επειδή**, περαιτέρω, στην παρ.3 του ως άνω άρθρου του ιδίου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ.3 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

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

**Επειδή**, στην υπό εξέταση περίπτωση, στις ..... διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, από τους αρμόδιους υπαλλήλους της ....., στα πλαίσια του οποίου, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των σερβιρισμένων αγαθών με τα εκδοθέντα παραστατικά εσόδων της επιχείρησης, διαπιστώθηκε ότι σε σαράντα πέντε (45) μεμονωμένους πελάτες, δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. του ν.1809/88 ή άλλο χειρόγραφο στοιχείο αξίας συναλλαγών που προβλέπεται από το νόμο, για σερβιρισμένα αγαθά ελάχιστης κατανάλωσης εισόδου αξίας ..... ευρώ. Στη συνέχεια, ο έλεγχος ζήτησε να επιδειχτούν τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης προκειμένου να διενεργηθούν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις, τα οποία όμως μέχρι το πέρας του ελέγχου δεν επιδείχθηκαν. Ως εκ τούτου, με το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η υπ΄αριθμ. ....../..... Πρόσκληση για Προσκόμιση Βιβλίων και Στοιχείων με την οποία ζητούνταν αυτά να προσκομιστούν στα γραφεία της υπηρεσίας εντός πέντε (5) ημερών από την επίδοση, τα οποία και τελικά προσκομίστηκαν στις ....., από τον έλεγχο των οποίων δεν προέκυψαν περαιτέρω παραβάσεις. Επίσης, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ΄αριθμ. ....../..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου καθώς και η υπ΄αριθμ. ....../..... Κλήση προς Ακρόαση του άρθ. 6 του ν.2690/1999, βάσει της οποίας υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα γραπτό υπόμνημα, που έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ....../.....

**Επειδή**, κατά το φορολογικό έτος ....., καθώς και για το υπό εξέταση φορολογικό έτος ....., είχαν διενεργηθεί στην επιχείρηση του προσφεύγοντος και άλλοι επιτόπιοι έλεγχοι ορθής εφαρμογής των

διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. και του ν.4308/2014 αντίστοιχα, από τους υπαλλήλους των αρμόδιων υπηρεσιών, διαπιστώθηκε, ότι και κατά τη διάρκεια των ανωτέρω ελέγχων, δεν είχαν εκδοθεί οι προβλεπόμενες από το νόμο Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. του ν.1809/88 ή άλλο χειρόγραφο στοιχείο αξίας συναλλαγών και ως εκ τούτου, η υπό εξέταση παράβαση επαναλαμβάνεται για τρίτη φορά εντός πενταετίας και επισύρει τις προαναφερθείσες κυρώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

**Επειδή,** οι σχετικές κυρώσεις των διαπιστωθεισών παραβάσεων προσδιορίσθηκαν σύμφωνα με το ν.4174/2013, που εισήγαγε αντικειμενικό σύστημα επιβολής προστίμων με σκοπό την εκλογίκευσή τους ανάλογα με την βαρύτητα και σοβαρότητα κάθε μίας περίπτωσης, με στόχο τη διαφάνεια και σαφήνεια του συστήματος και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και πολιτών, ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι δεν διαθέτει τη φοροδοτική ικανότητα να ανταποκριθεί στο ποσό που του καταλογίστηκε, καθώς και ότι η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης κρίνονται αόριστοι και απορριπτέοι.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις των άρθρων 5 του ν.4308/2014, καθώς και από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 23 και 24 του ν.4174/2013 προκύπτει μεν σαφώς η υποχρέωση του φορολογούμενου για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων που τηρούνται στην επιχείρησή του, καθώς και η υποχρέωσή του για την παροχή πληροφοριών και στοιχείων προς την Φορολογική Διοίκηση, δεν ορίζεται όμως ρητά ο χρόνος παροχής αυτών. Στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμ. ....../..... Πρόσκληση για Προσκόμιση Βιβλίων και Στοιχείων, η οποία του επιδόθηκε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, προσκομίζοντας τα ζητηθέντα. Λαμβάνοντας υπόψη τις ως άνω διατάξεις, τα όσα καταγράφονται στην από ..... Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου των ελεγκτών της ..... και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος κρίνουμε ότι ο προσφεύγων λειτούργησε «καλή τη πίστη» κατά τη διάρκεια του ελέγχου και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εκείνες που θα δικαιολογούσαν την επιβολή του προστίμου ποσού ..... ευρώ σύμφωνα με την περ. γ' της παρ.2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 3 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 24 παρ. 1 και 2 και του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ' του ν.4174/2013, καθόσον ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για την παροχή πληροφοριών και στοιχείων. Κατόπιν τούτου, το εν λόγω πρόστιμο πρέπει να διαγραφεί, και η υπ' αριθμ. ....../..... Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... να τροποποιηθεί ως προς το σκέλος αυτό.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω,

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ....., ως προς το δεύτερο σκέλος της υπ' αριθμ. ....../..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

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

#### **Πρόστιμο άρθρου 54 του Ν.4174/2013**

Σαράντα Πέντε (45) Παραβάσεις άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ και παρ. 3 του Ν.4174/2013

45 Χ ..... ευρώ Χ 4 (λόγω υποτροπής) = ..... ευρώ

**Συνολικό ποσό της υπ' αριθμ. ....../..... Πράξης Επιβολής Προστίμου  
..... ευρώ**

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

#### **ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**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).