



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 28/3/2016

Αριθμός απόφασης: 303

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 4/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, με έδρα στη Θεσσαλονίκη, στην οδό, κατά της με αριθμό Απόφασης Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθμό με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 25/2/2016 εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 4/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», 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 με αριθμό προσβαλλόμενη Απόβαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 8.000,00 € για το φορολογικό έτος 2015 (01/01/2015 – 31/12/2015). Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) σε οκτώ (8) περιπτώσεις, αξία εκάστης 1) 3,00 €, 2) 10,00 €, 3) 7,50 €, 4) 13,00 €, 5) 5,50 €, 6) 2,50 €, 7) 45,00 € και 8) 34,00 €, συνολικής αξίας 120,50 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ.δ' και παρ. 3 του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί μερικά ή ολικά η με αρ. Έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., το με αρ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου της ίδιας Υπηρεσίας και η με αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Αοριστία της έκθεσης ελέγχου και της απόφασης επιβολής προστίμου σχετικά με τις οκτώ παραβάσεις για μη έκδοση ΑΛΠ για ήδη σερβιρισμένα τραπέζια παρέες, διότι : α) στις περιπτώσεις 2), 3) και 8) οι ΑΛΠ είχαν εκδοθεί εγκαίρως αλλά τις έχασαν οι πελάτες, β) στις περιπτώσεις 7), 1) και 6) οι ΑΛΠ είχαν εκδοθεί την ώρα του ελέγχου αλλά δεν έγιναν αποδεκτές και γ) στις περιπτώσεις 4) και 5) η υπάλληλος του καταστήματος δεν πρόλαβε να τις εκδώσει λόγω φόρτου εργασίας.
- Αόριστη και άκυρη η προσβαλλόμενη πράξη διότι δεν γίνεται μνεία ο λόγος που χρεώνεται με συντελεστή υποτροπής της παράβασης και πού οφείλεται η προσαύξηση του προστίμου.
- Αιτείται τη μεταρρύθμιση – τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης στο επιτρεπτό δυνατό, λαμβάνοντας υπόψη τους λόγους της προσφυγής και την φοροδοτική της ικανότητα.

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: ...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.

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, στην υπό κρίση περίπτωση, στις 22/2/2015 διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, κατόπιν της υπ' αριθμ. .../2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) - ΣΤ' επιχειρησιακό τμήμα Θεσσαλονίκης, με τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) σε οκτώ περιπτώσεις – τραπέζια παρεών, τα οποία είχαν ήδη σερβιριστεί με ποτά, αναψυκτικά και φαγητό προς επιτόπια κατανάλωση, αξία εκάστης 1) 3,00 €, 2) 10,00 €, 3) 7,50 €, 4) 13,00 €, 5) 5,50 €, 6) 2,50 €, 7) 45,00 € και 8) 34,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014.

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: “1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.”. Εν προκειμένω, οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. βεβαιώνουν ότι κατά την ώρα του ελέγχου δεν υπήρχαν αποδείξεις λιανικής πώλησης σε οκτώ τραπέζια – παρέες, γεγονός που δεν αμφισβητείται από την προσφεύγουσα. Οι δε ισχυρισμοί που προβάλλονται στην προσφυγή της έχουν τεκμηριωμένα απαντηθεί από τον έλεγχο σε σχετικό υπόμνημά της.

Επειδή, όσον αφορά στην παραδοχή της προσφεύγουσας ότι στις περιπτώσεις 4) και 5) πράγματι δεν εκδόθηκαν οι αποδείξεις λιανικής πώλησης λόγω φόρτου εργασίας της υπαλλήλου της, επισημαίνουμε ότι, όπως έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία, τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Επιπλέον, η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι 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. Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται η υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση και σε βάρος του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο.

Επειδή, σε προγενέστερο έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., ο οποίος έλαβε χώρα στις 27/1/2015, η προσφεύγουσα είχε υποπέσει στην παράβαση της μη έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης σε

δύο περιπτώσεις – τραπέζια παρεών, τα οποία είχαν ήδη σερβιριστεί με ποτά, αναψυκτικά και φαγητό προς επιτόπια κατανάλωση, συνολικής αξίας 20,00 € και εκδόθηκε η με αρ./2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου. Για το λόγο ότι διαπράχθηκε εκ νέου η ίδια παράβαση σε διάστημα λιγότερο της πενταετίας, η προσβαλλόμενη πράξη υπολογίστηκε στο διπλάσιο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αοριστίας και ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη αναγραφής της προγενέστερης παράβασης τυγχάνει αβάσιμος, καθώς η ίδια παρέλαβε από τον έλεγχο αυθημερόν το με αρ./27-1-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και υπέβαλε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. το με αρ.πρωτ./4-2-2015 υπόμνημά της. Επιπλέον, συνυπέβαλε με την παρούσα προσφυγή στην Υπηρεσία μας την με αρ.πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή.

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.

Επειδή, η από έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα, ενώ στην προσβαλλόμενο πράξη γίνεται ο καταλογισμός του προστίμου σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου και της προσβαλλόμενης πράξης δεν είναι αόριστη, όπως αβάσιμα υποστηρίζει η προσφεύγουσα επιχείρηση, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 4/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», 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 οκτώ (8) περιπτώσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ', παρ. 2 περ.δ' και παρ. 3 του ν. 4174/2013.

Ποσό προστίμου : $500 \times 8 \times 100\% \times 2 = 8.000,00 \text{ €}$

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).