



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 02/03/2015

Αριθμός απόφασης:854

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 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».

γ. 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».

δ. 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 05/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός ... κατά της υπ'αρ. ... Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 7 του ΚΦΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. ... Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 7 του ΚΦΑΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../2014 οικεία έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ. Δ/ση Κεντρ. Μακεδονίας.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 03/03/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 05/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., 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' αριθ. ... προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 7.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 7 του ΚΦΑΣ.

Η παράβαση διαπιστώθηκε ύστερα από έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.–ΦΕΚ Α' 222) που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από το Σ.Δ.Ο.Ε. Περ. Δ/ση Κεντρ. Μακεδονίας και αφορά τη μη έκδοση Απόδειξης Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή από άλλο χειρόγραφο στέλεχος (μπλοκ) σε εννέα (9) περιπτώσεις σερβιρισμένων με ποτά τραπεζιών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας γιατί στο σώμα αυτής (της πράξης) δεν αναφέρεται ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου.
- Σύμφωνα με την αρχή της επιείκειας και της αναλογικότητας θα έπρεπε να σταθμιστούν όλοι οι παράγοντες της υπόθεσης κατά την επιβολή του προστίμου, όπως η σοβαρότητα της παράβασης, ο βαθμός υπαιτιότητας, η παρελθούσα συμπεριφορά του προσφεύγοντα κτλ κτλ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4093/2012 παρ.1 : «κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο 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 τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4093/2012 παρ.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 ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού, παρ 2...,παρ.3... και παρ.4 ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 παρ.8 :« Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 : «Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη Φυσικού προσώπου και στις εταιρίες ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 : «το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται»

Επειδή στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου, αναγράφονται όλα τα στοιχεία εκείνα βάσει των οποίων στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση και που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου οι Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων περιέχουν στο σώμα τους την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. (ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001).

Επειδή, πλην της μνείας των παραβάσεων και των επιβαλλόμενων γι' αυτές προστίμων, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων, ως τυπικό στοιχείο του κύρους των, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα τις πράξεις έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 1157/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218).

Επειδή εν προκειμένω, στην προσβαλλόμενη απόφαση αναγράφονται όλα τα στοιχεία που απαιτεί η παραπάνω διάταξη του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, γίνεται δηλαδή σύντομη περιγραφή της παράβασης, αναγράφονται οι διατάξεις, οι οποίες παραβιάσθηκαν [άρθρο 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1004/04-01-2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012), καθώς και οι διατάξεις που εφαρμόζονται για την επιβολή του προστίμου (άρθρο 5 παρ. 8 α, 13 παρ. 1 και 19 παρ. 5 του Ν. 2523/1997). Επίσης προκύπτει με σαφήνεια ο τρόπος υπολογισμού του, καθώς στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφονται, τα κατά το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 στοιχεία, με τα οποία προσδιορίζεται το ύψος του προστίμου, δηλαδή η βάση υπολογισμού (800), το πλήθος των παραβάσεων (9) και ο συντελεστής βαρύτητας (1), στοιχεία από τα οποία, με έναν απλό μαθηματικό υπολογισμό, προκύπτει το ύψος του επιβληθέντος προστίμου. Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και συγκεκριμένα ότι στο σώμα αυτής (της πράξης) δεν αναφέρεται ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, σε αντιδιαστολή με τα όσα ισχυρίζεται ο προσφεύγων περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, εννοώντας ότι είναι αντισυνταγματική η μη παροχή ευχέρειας στη Διοίκηση να καθορίζει το ύψος των φορολογικών κυρώσεων εντός τασσόμενων ανώτατων και κατώτατων ορίων σταθμίζοντας όλους του παράγοντες μιας υπόθεσης, αναφέρουμε ότι ο Κώδικας διοικητικών και ποινικών κυρώσεων στη φορολογική νομοθεσία (Ν. 2523/97) καθιερώθηκε προκειμένου να ικανοποιηθεί το κοινό περί δικαίου αίσθημα, να καταπολεμηθεί η πολυνομία και η πολυπλοκότητα των επί μέρους διοικητικών και ποινικών κυρώσεων και να διευκολυνθεί το έργο των φορολογικών αρχών και των δικαστηρίων σχετικά με το φορολογικό δίκαιο. Με το άρθρο 5 παρ. 8 περίπτωση α' του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, καθιερώθηκε ένα

αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση. Επομένως, η επιβολή των προστίμων δεν επαφίεται 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 και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων, όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημία του Δημοσίου (ΣτΕ 3333/1999, ΣτΕ 2266/1995). Συνεπώς, η φορολογική διοίκηση σε κάθε περίπτωση ενήργησε μέσα στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή η από .../2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, όπως προβλέπεται από το άρθρο 21 του ΠΔ 16/89 και επιπλέον οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην εν λόγω έκθεση 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 αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής στο σύνολό της και την επικύρωση:

α) της υπ' αριθ. ... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 7.200,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).