



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 26/03/2019

Αριθμός απόφασης: 997

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '.....', ΑΦΜ εδρεύουσα στο, οδός, κατά της αριθ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικού έτους 2017 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21/01/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία η

οποία επιδόθηκε εμπρόθεσμα στις 23/11/2018 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./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 € για το φορολογικό έτος 2017 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α § 1 του Ν 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν 4337/2015 και ισχύει με το άρθρο 51 του Ν 4410/2016, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1,8,12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π).

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση από την προσφεύγουσα εταιρεία είκοσι μίας (21) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από τις εν χρήσει Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών με αρ. μητρώου και, για σερβιρισμένα (καφέδες, λουκουμάδες) συνολικής αξίας 173,50 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24%).

Συγκεκριμένα βάσει της υπ' αριθμ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, την 21/06/2017 διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π), στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας που βρίσκεται στην, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 22/01/2018 έκθεση μερικού επιτόπου ελέγχου των υπαλλήλων της ίδιας Δ.Ο.Υ. και, σύμφωνα με τα οποία η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις ως άνω παραβάσεις συνέπεια των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Στις 21/6/2016 κοινοποιήθηκε το με αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και η υπ' αριθμ./2017 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, φορολογικού έτους 2017, εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επί των οποίων στις 10-7-2017 υπέβαλαν νόμιμα και εμπρόθεσμα τις από ίδια ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου/2017, απόψεις - αντιρρήσεις ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Στις 22/6/2017 κοινοποιήθηκε στο αστυνομικό τμήμα η προσβαλλόμενη πράξη αναστολής λειτουργίας επαγγελματικής εγκατάστασης της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2523/1997 και εκτελέστηκε αυθημερόν με σφράγιση του καταστήματος, χωρίς εντωμεταξύ η διοίκηση να απαντήσει εγγράφως επί των υποβληθέντων την 10-7-2017 απόψεων.

1) Πλήρης έλλειψη αιτιολογίας των αποδιδόμενων σε βάρος της εταιρείας παραβάσεων. Μη τήρηση διαδικασίας επιτόπου ελέγχου. Μη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης όπως ορίζει και απαιτεί ο νόμος.

Στην προκειμένη περίπτωση παρατηρείται σειρά παραβιάσεων ουσιωδών τύπων της ελεγκτικής διαδικασίας που καθιστούν τον υπό κρίση έλεγχο παράνομο και όσα αποδόθηκαν εντελώς αναιτιολόγητα.

α) Εν προκειμένω οι δύο ελεγκτές, εισερχόμενοι στο κατάστημα, δεν επέδειξαν τη σχετική εντολή ελέγχου, αλλά ούτε και τις ταυτότητες που δηλώνουν την ιδιότητα τους.

β) Στο σημείωμα διαπιστώσεων το οποίο στερείται πλήρους αιτιολογίας και στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρεται ότι δεν εξεδόθησαν 21 αποδείξεις, ενώ τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή δεν υπήρχαν καν τόσα τραπέζια, όπως αποδεικνύεται από την κινηματογραφική αναπαράσταση (άρθρο 169 παρ. 3 περ. β) του Κ.Δ.Δ.) που έχει αποθηκευθεί από την κάμερα ασφαλείας που τηρεί το κατάστημα.

γ) Από κανένα σημείο δεν προκύπτει ότι ελήφθησαν μαρτυρικές καταθέσεις ή υπεύθυνες δηλώσεις από τους καθήμενους στα τραπέζια ή από πελάτες του καταστήματος, ή ότι ερωτήθη ουδείς για την λήψη ή μη απόδειξης και συνεπώς δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας που απαιτεί ο νόμος προκειμένου να διασφαλίζεται η ακεραιότητα του ελέγχου, να προστατεύονται τα δικαιώματα του φορολογούμενου και να πληρούται η υποχρέωση της διοίκησης να αιτιολογεί τις δυσμενείς τις πράξεις. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται και από την κινηματογραφική αναπαράσταση (άρθρο 169 παρ. 3 περ. β) του Κ.Δ.Δ.) που έχει αποθηκευθεί από την κάμερα ασφαλείας που τηρεί το κατάστημα.

δ) Επιπροσθέτως όπως προκύπτει από την σειρά των εκδοθισών από τις ταμειακές μηχανές φορολογικών παραστατικών - τα οποία ουδόλως έλαβε υπ' όψιν ο έλεγχος, παραβιάζοντας κατά τούτο ουσιώδη τύπος της ελεγκτικής διαδικασίας- προκύπτει ότι λίγο πριν την έναρξη του ελέγχου (για τον οποίο εκδόθηκε η Απόδειξη με αριθμό/2017 ώρα 16.12) είχαν εκδοθεί περί τις 15 αποδείξεις (ροφήματα, γλυκά) από τις οποίες αποδεικνύεται ότι όσα φέρεται να διέγνωσαν οι ελεγκτές ήταν ήδη τιμολογημένα και τούτο διότι υφίσταται τέτοια χρονική εγγύτητα με την έναρξη του ελέγχου που από τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής αποκλείεται να είχανπωληθεί και άλλα προϊόντα ή παρασκευασθεί και άλλα ροφήματα. Σε κάθε δε περίπτωση δεν διενεργήθηκε έλεγχος ταμείου προκειμένου να διαγνωσθεί ότι εισπράχθηκαν χρήματα πέρα από τις αποδείξεις που είχαμε εκδώσει κατά την ημέρα εκείνη.

Σε απόδειξη των ανωτέρω επικαλούνται και προσκομίζουν τις αποδείξεις που εξέδωσε το κατάστημα και το κινηματογραφικό υλικό από την κάμερα ασφαλείας του καταστήματος.

2) Μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακροάσεως - Άμεση επιβολή του μέτρου της αναστολής λειτουργίας του καταστήματος μας πριν να υποβάλλουμε τις απόψεις τους μέσα στην εκ του νόμου προβλεπόμενη προθεσμία - Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης

Εν προκειμένω η σφράγιση του καταστήματος πραγματοποιήθηκε στις 22/6/2017 όπως αυτό αποδεικνύεται με το από 22.06.2017 πρωτόκολλο σφράγισης, ήτοι ούτε 24 ώρες από την πραγματοποίηση του επιτόπιου ελέγχου και μάλιστα την ίδια ημέρα με την έκδοση της πράξης αναστολής επαγγελματικής εγκατάστασης, χωρίς να έχουν το χρόνο και τη δυνατότητα να

υποβάλλουν τις απόψεις τους και να προσκομίσουν αποδεικτικά στοιχεία που θα αποδείκνυαν το αβάσιμο της καταλογιζόμενης σε βάρος τους παράβασης. Απεναντίας, η Διοίκηση έσπευσε να εκδώσει και να εκτελέσει την υπό κρίση πράξη χωρίς να δώσει τον εύλογο - κατά νόμο - χρόνο να υποστηρίξουν τους ισχυρισμούς τους και να προσκομίσουν στοιχεία προς ανταπόδειξη και οι οποίοι (ισχυρισμοί) εάν ακούγονταν και λαμβάνονταν υπόψη είναι απολύτως βέβαιο ότι θα οδηγούσαν τη διοίκηση σε εντελώς διαφορετική και αιτιολογημένη κρίση.

3) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη προς τη διοίκηση - Εξόχως καταχρηστική συμπεριφορά της διοίκησης

4) Εσφαλμένη εφαρμογή νόμου

Στο με αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 το οποίο μας κοινοποιήθηκε στις 21/6/2017, αναγράφεται πως οι παραβάσεις οι οποίες διαπιστώθηκαν εμπίπτουν στην παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.

Ο νόμος 4465/2017 ορίζει ότι οι διατάξεις του άρθρου 13^α ισχύουν για διαπιστώσεις από τη δημοσίευση του πρώτου και εφεξής και ότι οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997 εφαρμόζονται για διαπιστώσεις μέχρι τη δημοσίευση του ν. 4465/2017.

Εν προκειμένω, η Διοίκηση ενήργησε κατά παράβαση νόμου δεδομένης της νέας διάταξης του άρθρου 13^Α του ν. 2523/1997, αφού όπως διατυπώνεται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου οι φερόμενες παραβάσεις «εμπίπτουν στο άρθρο 13 του νόμου 2523/1997».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν 4174/2013 όπως ισχύει για το επίμαχο φορολογικό έτος, ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 58Α

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1 «Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62§4 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία

προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου ισχυριζόμενη ότι στις 21/6/2016 κοινοποιήθηκε το με αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και η υπ' αριθμ./2017 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, φορολογικού έτους 2017, εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επί των οποίων στις 10-7-2017 υπέβαλαν νόμιμα και εμπρόθεσμα τις από ίδια ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου/2017, απόψεις - αντιρρήσεις ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Στις 22/6/2017 κοινοποιήθηκε στο αστυνομικό τμήμα η προσβαλλόμενη πράξη αναστολής λειτουργίας επαγγελματικής εγκατάστασης της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2523/1997 και εκτελέστηκε αυθημερόν με σφράγιση του καταστήματος, χωρίς εντωμεταξύ η διοίκηση να απαντήσει εγγράφως επί των υποβληθέντων την 10-7-2017 απόψεών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13§§1 και 9 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«**1.** Σε περίπτωση που παρεμποδίζεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλών κατά των ελεγκτικών οργάνων, καθώς και κάθε φορά που διαπιστώνεται: α) από διαφορετικούς φορολογικούς ελεγχους η επανάληψη, μέσα στην ίδια ή την επόμενη χρήση, της μη έκδοσης ή της ανακριβούς έκδοσης του προβλεπόμενου από το π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) στοιχείου κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, εφόσον αυτή έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής ή β) από τον ίδιο φορολογικό έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση του προβλεπόμενου κατά τα ανωτέρω στοιχείου και με την ίδια ως άνω προϋπόθεση τουλάχιστον για τρεις (3) διαφορετικές συναλλαγές, αναστέλλεται μέχρι ένα (1) μήνα η λειτουργία του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου επιτηδευματία. Η διακίνηση αγαθών χωρίς την ύπαρξη του προβλεπόμενου συνοδευτικού στοιχείου θεωρείται ως μη έκδοση του στοιχείου αυτού.[...] Αν κατά τον ίδιο έλεγχο διαπιστωθεί η μη έκδοση πλέον των δέκα (10) παραστατικών στοιχείων ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, τα μη εκδοθέντα ή το μη εκδοθέν παραστατικό στοιχείο υπερβαίνει σε αξία τα πεντακόσια (500) ευρώ, η λειτουργία του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου επαγγελματία, αναστέλλεται άμεσα για 48 ώρες, με πράξη των οργάνων που διενεργούν τον έλεγχο και η επαγγελματική εγκατάσταση σφραγίζεται με τη συνδρομή της αστυνομικής αρχής, εφόσον ζητηθεί από τα ελεγκτικά όργανα.[...]

9. Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του

τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13Α§§1, 8 και 9 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες.

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής: α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 (Α` 170).

9. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.

Επειδή, εν προκειμένω, το επιβληθέν με την προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο ποσού 500,00 € για το φορολογικό έτος 2017, ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 58 Α § 1 του Ν 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν 4337/2015 και ισχύει με το άρθρο 51 του Ν 4410/2016, και δεν αφορά τις κυρώσεις που ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, κατά των οποίων η προσφεύγουσα εταιρεία απαραδέκτως στρέφεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με τη υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη τη μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης το με Αριθ. Πρωτ.: Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 έγγραφο με το ακόλουθο περιεχόμενο:

1) Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλει τον ισχυρισμό ότι στις 21/6/2016 της κοινοποιήθηκε το με αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και η υπ' αριθμ./2017 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, φορολογικού έτους 2017, εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επί των οποίων στις 10-7-2017 υπέβαλαν νόμιμα και εμπρόθεσμα τις από ίδια ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου/2017, απόψεις - αντιρρήσεις ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

2) Στην από 22/01/2018 έκθεση μερικού επιτόπου ελέγχου των υπαλλήλων της Υπηρεσίας σας και, επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 € για το φορολογικό έτος 2017, αναφέρονται τα ακόλουθα:

« Μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκαν στο φορολογούμενο για τις παρακάτω αναφερόμενες παραβάσεις τα ακόλουθα έντυπα:

1. Το με αριθμό/2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση (άρθρο 28 και 62 του ν. 4174/2013 και άρθρο 6 του Ν 2690/99), με την οποία καλέσαμε την επιχείρηση, εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του ανωτέρω Σημειώματος, να υποβάλει εγγράφως στην Υπηρεσία μας τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο, ή παρέχοντας και προφορικές διευκρινήσεις επί των ήδη υποβληθεισών εγγράφως απόψεών της, στον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας ή τον υποδεικνυόμενο απ' αυτόν υπάλληλο. Σημειωτέον ότι αν και παρήλθε το χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών και μέχρι τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης, η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στην εν λόγω Κλήση και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.»

Ως εκ τούτου παρακαλούμε να μας γνωρίσετε αν τελικά υπεβλήθησαν στην Υπηρεσία σας από την προσφεύγουσα οι αριθμό πρωτοκόλλου/2017 έγγραφες απόψεις της, επί του με αρ./2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου που της κοινοποιήθηκε και την αποστολή στην Υπηρεσία μας των σχετικών στοιχείων (αντίγραφο της σχετικής ημερήσιας κατάστασης των εισερχομένων εγγράφων από το τμήμα του Πρωτοκόλλου), εντός δεσμευτικής προθεσμίας δύο (2) εργάσιμων ημερών από τη λήψη του παρόντος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. Β.3 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1069/2014.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Τρίπολης απέστειλε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ-...../2019 έγγραφο (ΔΕΔΕΙ/21-03-2019) έγγραφο με το ακόλουθο περιεχόμενο:

«Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η ελεγχόμενη εταιρεία υπέβαλε εμπρόθεσμα στις 10.07.2017 απόψεις επί του υπ' αριθμ./2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, οι οποίες έλαβαν αριθμό πρωτοκόλλου

Οι ανωτέρω απόψεις ελήφθησαν υπόψη πριν τη σύνταξη της προσβαλλόμενης εκθέσεως ωστόσο, η Υπηρεσία έκρινε ότι οι ισχυρισμοί της ελεγχόμενης επιχείρησης ήταν αβάσιμοι και δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα του ελέγχου και τη νομιμότητα των εκδοθέντων καταλογιστικών πράξεων.

Από παραδρομή δεν αναφέρθηκαν τα παραπάνω στην έκθεση ελέγχου αλλά λανθασμένα γράφτηκε ότι η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε εντός 20 ημερών για να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **25 του ν. 4174/2013**:

«1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι, από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι, φέρουν, έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα, ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου «ή των υπαλλήλων στους οποίους» έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητας του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωση του. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και εκτός του επίσημου ωραρίου εργασίας εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται ειδική μνεία στην εντολή φορολογικού ελέγχου.

Η είσοδος στην κατοικία του φορολογούμενου επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου Εισαγγελέα και ο έλεγχος πραγματοποιείται μόνο με την παρουσία δικαστικού λειτουργού.

4.....

5.....

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα.

7. Ειδικά προκειμένου για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή/και δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 1, μπορεί να περιλαμβάνει, αντί των υπό γ' και δ' στοιχείων, την περιοχή του ελέγχου ή/και το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων. Ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου, στην περίπτωση αυτή, μπορεί να είναι και εκτός του επισήμου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.

8. Ο αρμόδιος υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης μπορεί, οποτεδήποτε, εφόσον το κρίνει απαραίτητο, να ζητήσει τη συνδρομή των οργάνων της Ελληνικής Αστυνομίας για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν αυτή τη συνδρομή, κατά το χρόνο και στον τόπο που ζητείται.»

Επειδή εν προκειμένω την 21/06/2017 διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π), στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας που βρίσκεται στην , βάσει της υπ' αριθμ. /2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 22/01/2018 έκθεση μερικού επιτόπου ελέγχου των υπαλλήλων της ίδιας Δ.Ο.Υ. και

Επειδή στην ως άνω έκθεση ελέγχου, αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Την 21/06/2017 ημέρα Τετάρτη και ώρα 19:18 μμ οι προαναφερόμενοι υπάλληλοι διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π), σύμφωνα με την ανωτέρω εντολή μερικού επιτόπου φορολογικού ελέγχου, εισήλθαμε στην έδρα της επιχείρησης και αφού επιδείξαμε την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές μας ταυτότητες στην και υπεύθυνη την ώρα του ελέγχου, προβήκαμε σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων όπου προέκυψαν τα εξής:

.....»

Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι δύο ελεγκτές, εισερχόμενοι στο κατάστημα, δεν επέδειξαν τη σχετική εντολή ελέγχου, αλλά ούτε και τις ταυτότητες που δηλώνουν την ιδιότητα τους, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην από 22/01/2018 έκθεση μερικού επιτόπου ελέγχου των υπαλλήλων της ίδιας Δ.Ο.Υ. και, αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των σερβιρισμένων ειδών με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκε ότι σε είκοσι μία (21) παρέες, στις οποίες είχαν σερβιριστεί διάφοροι καφέδες και λουκουμάδες ήτοι 1^ο τραπέζι 8€, 2^ο τραπέζι 15€, 3^ο τραπέζι 9€, 4^ο τραπέζι 9€, 5^ο τραπέζι 8€, 6^ο τραπέζι 7,50€, 7^ο τραπέζι 7,50€, 8^ο τραπέζι 5,50€, 9^ο τραπέζι 4€, 10^ο τραπέζι 5,50€, 11^ο τραπέζι 9€, 12^ο τραπέζι 8€, 13^ο τραπέζι 7€, 14^ο τραπέζι 4€, 15^ο τραπέζι 4€, 16^ο τραπέζι 14€, 17^ο τραπέζι 8,50€, 18^ο τραπέζι 20€, 19^ο τραπέζι 7,50€, 20^ο τραπέζι 5€, 21^ο τραπέζι 7,50€, συνολικής αξίας 173,50€ (ενδεικτικά Ελληνικός καφές 2€, espresso 2,50€, cappuccino 3,50€, Λουκουμάδες 4€) δεν είχαν εκδοθεί αντίστοιχα είκοσι (21) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης με το σερβίρισμα των ανωτέρω αγαθών από τις εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας κατά παράβαση των διατάξεων...».

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι όπως προκύπτει από την σειρά των εκδοθεισών από τις ταμειακές μηχανές φορολογικών παραστατικών - τα οποία ουδόλως έλαβε υπ' όψιν ο έλεγχος, προκύπτει ότι λίγο πριν την έναρξη του ελέγχου (για τον οποίο εκδόθηκε η Απόδειξη με αριθμό/2017 ώρα 16.12) είχαν εκδοθεί περί τις 15 αποδείξεις (ροφήματα, γλυκά) από τις οποίες αποδεικνύεται ότι όσα φέρεται να διέγνωναν οι ελεγκτές ήταν ήδη τιμολογημένα.

Επειδή, στο άρθρο 13 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) που αφορά στο χρόνο έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αναφέρεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) 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 πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

Επειδή σύμφωνα με την από 22/01/2018 έκθεση μερικού επιτόπου ελέγχου των υπαλλήλων της ίδιας Δ.Ο.Υ. και, ο έλεγχος διενεργήθηκε την 21/06/2017 και ώρα 19:18 μ.μ. η δε προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται και προσκομίζει αποδείξεις που εκδόθηκαν από τις ταμειακές μηχανές με ώρα έκδοσης από 12:45 έως 16:13 μ.μ.

Επειδή δεν αποδεικνύεται ότι οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα εταιρεία αποδείξεις λιανικής πωλήσεις, αφορούν τις επίμαχες συναλλαγές, οι δε σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

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 και 4 του ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από το συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 26/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ

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

Πρόστιμο άρθρου 58^Α§1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), συνολικού ποσού: 500,00 € .

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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.