



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα.....

08.04.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 1192

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-514

ΦΑΞ : 2131604-566

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960ΕΞ 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από **14.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το φορολ. έτος 2018 και της σχετικής με την πιο πάνω πράξη έκθεσης ελέγχου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το φορολ. έτος 2018 .
6. Τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **14.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, για το φορολογικό έτος 2018 καταλογίστηκε πρόστιμο στον προσφεύγοντα ύψους ποσό 2.500,00 ευρώ για **μη συνεργασία** στην διάρκεια φορολογικού ελέγχου κατά παράβαση του άρθρου αρθ.25 Ν.4174/2013 και επισύρει κυρώσεις του αρθ. 54§1περ. ε' και §2 περ.ε' του ν. 4174/2013.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 16/10/2018 έκθεσης ελέγχου, εφαρμογής διατάξεων Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ. /2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

Α) Η καταγραφόμενη ως δήθεν παράβαση για παρεμπόδιση ελέγχου αφενός είναι νομικά αβάσιμη, διότι για να υπάρχει παρεμπόδιση θα πρέπει να γνωστοποιείται η ιδιότητα και να επιδεικνύεται η εντολή ελέγχου, αφετέρου είναι και ουσία αβάσιμη, αφού τα αναφερόμενα ουδέποτε συνέβησαν. Συγκεκριμένα αναφέρει:

«Κατ' αρχήν οι φερόμενες ως διαπιστωθείσες παραβάσεις και δη η αναφερόμενη δήθεν παράβαση περί παρεμπόδισης ελέγχου, από ελεγκτικά όργανα είναι νόμο και ουσία αβάσιμες. Οι εν λόγω εφοριακοί υπάλληλοι, εισήλθαν εντός του καταστήματος που διατηρώ στην πόλη της Τρίπολης, χωρίς καν να επιδείξουν ως όφειλαν από τις συγκεκριμένες διατάξεις τα δελτία ταυτότητά τους και την εντολή ελέγχου..... Συνεπώς ενόσω δεν γνωστοποιήθηκε καν η ταυτότητα των αναφερομένων ελεγκτών και, ο ισχυρισμός περί δήθεν παρεμπόδισης του έργου τους είναι πρόδηλα ψευδής και ανυπόστατος, αφού δεν μπορεί να νοηθεί παρεμπόδιση έλεγχου, πριν ο ελεγκτής με κάθε νόμιμο τρόπο επιδεικνύοντας την ταυτότητα του, αλλά και την σχετική εντολή ελέγχου, γνωστοποιήσει στον ελεγχόμενο την ιδιότητά του και τον σκοπό επίσκεψης αυτού στο κατάστημα.....

..... Μόνο κατόπιν επέμβασης της αστυνομικής αρχής, οι ανωτέρω επέδειξαν την εντολή και γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους.»

Β) Αναφορικά με την παράβαση που χρεώνεται ότι δεν εκδόθηκε μία ΑΠΥ αξίας επτά [7] ευρώ και αυτό είναι αναληθές, διότι η εν λόγω απόδειξη είχε εκδοθεί και την οποία προσάγει και αφετέρου το άτομο που υποτίθεται ήταν πελάτης χωρίς να είναι εφοδιασμένος με την εν λόγω απόδειξη, δεν ήταν πελάτης, αλλά εργαζόμενος στην επιχείρηση με την ιδιότητα ως delivery.

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. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου.

Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

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 σύμφωνα με την **ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6.7.2016** Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων

3. Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου δύνανται να εισέρχονται σε επαγγελματική εγκατάσταση και στις περιπτώσεις που διαπιστώνεται η μη έκδοση παραστατικού διακίνησης ή πώλησης, ή τα παραστατικά που αφορούν τη συναλλαγή δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο, ή πρόκειται για περιπτώσεις εκ των προτέρων στοχευμένων ελέγχων λόγω δραστηριότητας, ιστορικού επιχείρησης, κ.λπ., θα εισέρχονται οπωσδήποτε στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα, θα επαληθεύουν την παράβαση (όταν διαπιστώνεται) και θα θεωρούν τα βιβλία (στις περιπτώσεις που η επιχείρηση υποχρεούται σε ενημέρωση βιβλίων και εφόσον αυτά επιδειχθούν) και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές). Στη συνέχεια θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α, Φ.Μ.Υ, Αμοιβές τρίτων, κ.λπ.) και θα αναζητούνται η υποβληθείσα δήλωση και η σχετική ταυτότητα οφειλής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54 παρ. 1 περ. ε' 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:

.....
ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

..... »
Επειδή, στην **παρ.2 περ. ε' του ως άνω άρθρου του ίδιου 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:

ε) **δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ** στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1.....»

Επειδή, περαιτέρω με την **ΠΟΛ. 1252/20.11.2015**, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», διευκρινίστηκε το εξής:

«δ) Άρνηση συνεργασίας στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου (παρ. 1 περ. ε'):»

Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ο φορολογούμενος αρνείται να συνεργαστεί, π.χ. παρεμποδίζει το φορολογικό έλεγχο με θετικές ενέργειες ή τους υπαλλήλους που διενεργούν το φορολογικό έλεγχο να κατάσχουν, εφόσον το θεωρούν αναγκαίο, οποιαδήποτε βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, ακόμη και ανεπίσημα, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε').»

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

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως λεπτομερειακά αναφέρεται στην από 16/10/2018 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, διενεργώντας έλεγχο, ύστερα από την 221/2018 εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας τους, διαπίστωσαν τα ακόλουθα:

«Την 9/10/2018 κατά την ώρα του ελέγχου στην επιχείρηση του προσφεύγοντα ,με αντικείμενο δραστηριότητας "Πρατήριο άρτου-καφέ», ο έλεγχος σταμάτησε υπάλληλο – διανομέα που εξερχόταν αυτής με ανά χείρας κουτί παραδόσεων προϊόντων, εντός αυτού υπήρχαν τρεις καφέδες και ένα κουλούρι με σαλάμι αέρος, συνολικής αξίας 7,00€, που όταν ζητήθηκε η απόδειξη δεν υπήρχε παρά μόνο ένα πρόχειρο σημείωμα (δελτίο παραγγελίας) με Νο 11 με αποδέκτη της παραγγελίας το όνομα –.....-το οποίο και παρέλαβαν. Στην συνέχεια ο έλεγχος ζήτησε και έλαβε την με Νο 60 αξίας 0,10€ Α.Λ.Π από την εν λειτουργία φ.τ.μ με αρ.μητρώου

Ο προσφεύγων τους ζήτησε να μην τον γράψουν επειδή έχει ξαναγραφτεί και θα πλήρωνε 1.000,00€ , άρχισε να φωνάζει και τους είπε ότι ήταν κομμένη δείχνοντάς τους μία Α.Λ.Π. αξίας 7,00€ με **Νο 65** η οποία είχε εκδοθεί μετά την με Νο 60 αξίας 0,10€ Α.Λ.Π. που είχαν λάβει. Ο έλεγχος κάθισε σε ένα ψιλό πάγκο προκειμένου να καταγράψει της διαπιστώσεις του και αφού έβγαλαν από την τσάντα τους ένα μπλόκ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ και ένα μπλόκ ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ άρχισαν να γράφουν την παράβαση. Εκείνη την ώρα ήλθε ο πατέρας του ελεγχόμενου, όπως δήλωσε και άρχισε να φωνάζει έντονα να βρίζει και στην συνέχεια πήρε με βίαιο τρόπο τα ανωτέρω μπλόκ τα πέταξε στο έδαφος και άρχισε να τα κλωτσάει με βίαιο τρόπο. Τότε ο έλεγχος κάλεσε την αστυνομία προκειμένου να συνεχίσει τον έλεγχο, αφού ο πατέρας έδιωξε τον ιδιοκτήτη (ελεγχόμενο). Αφού ήλθε η αστυνομία, ο πατέρας, ο οποίος είχε παραμείνει δεν σταμάτησε να βρίζει τους ελεγκτές σε πολύ έντονο τρόπο παρουσία τους. Καταγράψανε της διαπιστώσεις του ελέγχου: α) μη έκδοση μιας Α.Λ.Π και β) μη συνεργασία κατά την

διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και θυροκόλλησαν τα συνταχθέντα ως άνω έντυπα. Στη συνέχεια μεταβήκανε στο Αστυνομικό τμήμα Τρίπολης όπου ζητήθηκαν οι ταυτότητές τους και κατέγραψαν τα στοιχεία τους»

Επειδή για την άρνηση συνεργασίας στην διάρκεια του ελέγχου συντάχθηκε και επιδόθηκε με θυροκόλληση, παρουσία του Αστυφύλακα Α.Τ Τρίπολης, το με αριθ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε Ακρόαση.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην προαναφερόμενη Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, επομένως οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα τυγχάνουν αβάσιμοι και αόριστοι, και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθ.πρωτ./14.12.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, και την επικύρωση της/2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το φορολογικό έτος 2018.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε του Ν.4174/2013

Μία (1) Παράβαση άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 4174/2013

1 X 2.500,00 ευρώ = 2.500,00 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της

