



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 1/7/2019

Αριθμός απόφασης: 1670

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 1036960 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **5/3/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με ΑΦΜ ... κατά της με αρ. ... - **21/1/2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της παραπάνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **5/3/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων

λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ... - **21/1/2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00€**, λόγω άρνησης συνεργασίας στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2018, σε συνδυασμό με την περ. ε' της παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι δεν αρνήθηκε τη διενέργεια ελέγχου αλλά δεν ήταν κανείς στο χώρο για να ανοίξει την είσοδο στους ελεγκτές. Συνοπτικά αναφέρει ότι:

- Την ημέρα του ελέγχου, οι μέτοχοι της βρίσκονταν εκτός Θεσσαλονίκης, ο εργαζόμενος της απουσίαζε από την έδρα ενώ η λογίστρια της δεν είχε κλειδιά του χώρου και σε κάθε περίπτωση επισκέπτεται την προσφεύγουσα για τη λογιστική παρακολούθηση δυο φορές μηνιαίως, κατόπιν συνεννοήσεως.
- Ο θόρυβος των μηχανημάτων που ακουγόταν στον χώρο και τα σταθμευμένα αυτοκίνητα ήταν από άλλη εταιρεία που νοικιάζει μέρος του κτίσματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. ... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

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 τους 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».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, **ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου**, στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του, ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο, "ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές". η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: **ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1**».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 διευκρινίστηκε ότι: «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'). Επισημαίνεται ότι δεν θεωρείται άρνηση συνεργασίας η μη ανταπόκριση σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, διότι τα περιστατικά αυτά εμπίπτουν στην ειδικότερη ρύθμιση της ερίπτωσης δ'».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από **18/12/2018** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 ΕΛΠ και του Ν.4174/2013 ΚΦΔ της ΔΟΥ Νέων Μουδανίων, κατόπιν της με αριθ. ... – **20/11/2018** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, στις **20/11/2018** ημέρα Τρίτη και ώρα 11:00 π.μ., υπάλληλοι της ΔΟΥ Νέων Μουδανίων, σε αξιοποίηση του με αρ. πρωτ. .../**19-11-2018** πληροφοριακού δελτίου της ΔΟΥ

Δράμας, μετέβησαν στην έδρα της προσφεύγουσας που βρίσκεται στη βιομηχανική περιοχή του Λακκώματος, συγκεκριμένα στο ισόγειο του κτιρίου (με αναρτημένη την πινακίδα "...") περιβαλλόμενου από αύλιο χώρο με περίφραξη και συρόμενη κλειστή μηχανική πόρτα. Οι ελεγκτές αφού χτύπησαν το εξωτερικό κουδούνι χωρίς καμία ανταπόκριση, τηλεφώνησαν τους δύο ιδιοκτήτες της επιχείρησης, πρώτα τη διαχειρίστρια ...και στη συνέχεια τον ..., καθώς επίσης και τη λογίστρια, ενημερώνοντάς τους ότι βρίσκονται έξω από την επιχείρηση και πως πρέπει να εισέλθουν στο χώρο για να ολοκληρωθεί ο έλεγχος. Περίμεναν έξω από την επιχείρηση περίπου μια ώρα χωρίς κανείς να τους ανοίξει, από μέσα υπήρχε πλήρης φωτισμός του χώρου, ακουγόταν καθαρά ήχος μηχανημάτων που ήταν σε λειτουργία και στον αύλιο χώρο υπήρχαν σταθμευμένα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα. Στη συνέχεια, ειδοποιήθηκε από την ελεγκτική αρχή το Α.Τ. Καλλικράτειας για τη διαπίστωση όλων των ανωτέρω και τυχόν παροχή βοήθειας. Περιπολικό του εν λόγω αστυνομικού τμήματος μετέβη στο χώρο, ήχησε τη χαρακτηριστική σειρήνα, χωρίς και πάλι να υπάρξει καμία ανταπόκριση.

Κατόπιν όλων των παραπάνω διαπιστώθηκε η παράβαση (άρνησης συνεργασίας στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου) και θυροκολλήθηκε το με αριθ. ... – **20/11/2018** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (άρθρα 62 και 28 του Ν. 4174/2013) – κλήση προς ακρόαση (με συνημμένο το σχετικό προσωρινό προσδιορισμό προστίμου), με το οποίο κλήθηκε η προσφεύγουσα εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της επίδοσης, να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τη διαπιστωθείσα παράβαση. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην εν λόγω κλήση και υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της, με το με αρ. πρωτ. ΔΟΥ Μουδανίων **.../3-12-2018** έγγραφό της (συνυποβάλλοντας την πλειονότητα των στοιχείων που συνυπέβαλλε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή), οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από την Υπηρεσία Ελέγχου.

Επειδή, στην από **18/12/2018** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της ΔΟΥ Νέων Μουδανίων, για την προσφεύγουσα, αποτυπώνονται αναλυτικώς, διεξοδικώς, σαφώς και επαρκώς αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη η ελεγκτική αρχή για τον προσδιορισμό του προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι την ημέρα του ελέγχου **α)** οι μέτοχοι της βρίσκονταν εκτός Θεσσαλονίκης όπως ενημέρωσαν τους ελεγκτές τηλεφωνικά, ο εργαζόμενός της δεν ήταν στην έδρα της αλλά έκανε τοποθέτηση προϊόντων στο κέντρο της Θεσσαλονίκης και η λογίστρια της δεν έχει κλειδιά του χώρου. Στο χώρο υπήρχαν φώτα αναμμένα γιατί ο εργαζόμενος πήγε το πρωί και φεύγοντας τα ξέχασε. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της συνυπέβαλλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή απόδειξη μισθοδοσίας (Σεπτεμβρίου 2018) έκδοσης Αθηναϊκής εταιρείας για τη μέτοχο ..., εισιτήριο του μετόχου ... με ημερομηνία αναχώρησης για Γερμανία προγενέστερη του ελέγχου, πίνακα προσωπικού της προσφεύγουσας για την εν λόγω περίοδο με έναν εργαζόμενο και

το με αρ... – **20/11/2018** δελτίο αποστολής προϊόντων έκδοσης της προσφεύγουσας στην εταιρεία «...» προκειμένου να αποδείξει τη μετάβαση του εργαζομένου της στο κέντρο της Θεσσαλονίκης για την τοποθέτηση των προϊόντων που περιγράφονται σε αυτό, **β)** ο θόρυβος των μηχανημάτων που ακουγόταν στον χώρο και τα σταθμευμένα αυτοκίνητα στο πίσω μέρος του κτιρίου ήταν της άλλης εταιρείας (...) που μισθώνει μέρος του κτίσματος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της συνυπέβαλλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τρεις φωτογραφίες του εξωτερικού χώρου της έδρας, **γ)** επιπλέον σε αντίκρουση των απόψεων της φορολογικής αρχής ότι η προσφεύγουσα δε θα μπορούσε να είναι κλειστή την ημέρα διενέργειας του ελέγχου, ήτοι εργάσιμη μέρα και ώρα, και να απασχολεί μόνο έναν εργαζόμενο καθώς τρεις ημέρες πριν τον έλεγχο είχε κάνει εισαγωγή εμπορευμάτων από Βουλγαρία και ενώ είχε υπογράψει το από **15/11/2018** συμφωνητικό για να αναλάβει εργασίες με δικά της μηχανήματα, προσωπικό και επίβλεψη, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στο προαναφερθέν συμφωνητικό αναφέρεται η **15/12/2018** ως ημερομηνία έναρξης εργασιών στο άρθρο 5 παρ 5.1 ενώ το ιδιωτικό τεχνικό έργο παραδόθηκε στις **31/1/2019**, στις **28/11/2018** προσλήφθηκε δεύτερος εργαζόμενος ενώ παράλληλα επέστρεψε από το εξωτερικό και ο μέτοχος ...που ασχολείται με την κατασκευή και τις τοποθετήσεις και η εισαγωγή από Βουλγαρία αφορούσε ένα τιμολόγιο μίας μπαλκονόπορτας αξίας 260,76€ που επισυνάπτεται. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της συνυπέβαλλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της αντίγραφο της σελίδας του άρθρου 5 παρ. 5.1. του από **15/12/2018** ιδιωτικού συμφωνητικού, το με αρ. ...– **31/1/2019** ΔΑ τιμολόγιο πώλησης έκδοσής της που αφορά το εν λόγω έργο, πίνακα προσωπικού της που αφορά τον εργάτη ...και το με πο. ... – **16/11/2018** invoice έκδοσης της βουλγάρικης εταιρείας ... με **VAT No.BG....**

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εμμένει στις απόψεις που κατέθεσε στη ΔΟΥ Μουδανιών και τα περισσότερα από τα στοιχεία που συνυποβάλλει ελήφθησαν υπόψη από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία και συνεκτιμήθηκαν ήδη από τη φορολογική αρχή προκειμένου αυτή να καταλήξει στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε στοιχεία ικανά να επιβεβαιώσουν τους ισχυρισμούς της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **5/3/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθ. ... - **21/1/2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου.

	Ποσό
Πρόστιμο	2.500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.