



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03.06.2019

Αριθμός απόφασης: 1445

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ:

α) της υπ' αριθ. /2018 πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13^α του Ν. 2523/1997, β) της υπ' αριθ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013,

γ) της υπ' αρ./2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2018 φορολογικού έτους 2018, καθώς και κατά της με ημερομηνία 23.01.2019 ατομικής ειδοποίησης χρεών της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για ποσό 7.750,00€.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με 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./**2018** πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13^α Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία, για το φορολογικό έτος 2018, ειδική χρηματική κύρωση ποσού 5.000,00€, λόγω παρεμπόδισης διενέργειας ελέγχου με θετικές ενέργειες, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 25 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 13^α του Ν. 2523/1997.

Με την υπ' αριθ./**2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία, για το φορολογικό έτος 2018, πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω μη συνεργασίας στη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 25 του Ν.4174/2013 και του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' του ν.4174/13 που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 περ. ε' του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθ./**2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία, για το φορολογικό έτος 2018, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου-απόδειξης λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) σε εννέα (-9-) περιπτώσεις συνολικής αξίας 270,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

Με την από 23.01.2019 ατομική ειδοποίηση χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου γνωστοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα οφειλές του ύψους 7.750,00€.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Ουδεμία παρεμπόδιση ελέγχου υπήρξε. Η ένορκη κατάθεση της υπεύθυνης του Συνεργείου ελέγχου αναιρεί και καθιστά αυθαίρετες και ανυπόστατες τις διαπιστώσεις του ελέγχου.
2. Την ημέρα του ελέγχου όλες οι αποδείξεις είχαν εκδοθεί νομίμως για όλα τα τραπέζια που εξυπηρετήθηκαν.

Ως προς το βάσιμο άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατά της με ημερομηνία 23.01.2019 ατομικής ειδοποίησης χρεών της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

Επειδή, η παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής, υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής.

Επειδή εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής ενώπιον της Υπηρεσίας μας, αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές

ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **45 του Ν 4174/2013**, ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1280/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προβλέπεται ότι η ατομική ειδοποίηση κοινοποιείται στον υπόχρεο, οφειλέτη ή συνυπόχρεο πρόσωπο πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης, σε περίπτωση μη καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών. Κατά συνέπεια, η ατομική ειδοποίηση αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος, η αιτία του και ο τρόπος πληρωμής του, καθώς και ο όρος ότι εφόσον ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή.

Επειδή η ατομική ειδοποίησης χρεών της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, από την οποία προκύπτει συνολικό ποσό οφειλών, ύψους 7.750,00€, δεν εμπίπτει στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, δεν είναι εκτελεστή διοικητική πράξη, έχει πληροφοριακό χαρακτήρα και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαραδέκτως δια της παρούσας ενδικοφανής προσφυγής.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρίας ότι ουδεμία παρεμπόδιση ελέγχου υπήρξε.

Επειδή, με το άρθρο **23 παρ. 1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που*

υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο **25 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο οριζόμενος ή 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,... 2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου....6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου 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, 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, με το άρθρο **54 του ν. 4174/2013** 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:..... ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,..... 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 1252/15: « **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 περίπτωσης δ'».

Επειδή, στο άρθρο **13Α του ν.2523/97** ορίζεται ότι: « 3. Σε περίπτωση που παρεμποδίζεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλής κατά των οργάνων που διενεργούν φορολογικό έλεγχο αναστέλλεται η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης, στην οποία αφορά ο έλεγχος με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μέχρι ένα (1) μήνα.....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)β) 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).».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1102/2017**:«....Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων σε περίπτωση παρεμπόδισης της διενέργειας του φορολογικού ελέγχου Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην αριθ. ΠΟΛ.1074/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως εκάστοτε ισχύει, σε περίπτωση που παρεμποδίζεται η διενέργεια κάθε είδους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλών κατά των ελεγκτικών οργάνων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), αναστέλλεται μέχρι ένα (1) μήνα με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου στην οποία αφορά ο έλεγχος..... Άρθρο 7.....Με τις ίδιες προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 και του άρθρου 1 της παρούσας απόφασης, σε κατηγορίες υπόχρεων που προσδιορίζονται στην αριθ. ΠΟΛ. 1074/19.5.2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως εκάστοτε ισχύει, αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής:..... γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του γ' εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ ανεξαρτήτως εφαρμογής λογιστικού συστήματος..... Με το πέρας του διενεργούμενου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ελέγχου και εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις που επισύρουν την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και αναγράφεται από τα ελεγκτικά όργανα ότι οι συγκεκριμένες διαπιστώσεις μπορεί να επισύρουν την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997. Το εν λόγω σημείωμα επέχει και θέση κλήσης προς ακρόαση ως προς την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης και οι έγγραφες απόψεις του υπόχρεου υποβάλλονται στην υπηρεσία που διενήργησε τον έλεγχο εντός

χρονικού διαστήματος είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του σημειώματος διαπιστώσεων, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο άρθρο 3 της παρούσας απόφασης.

Μετά τη διαπίστωση των ως άνω οριζομένων, τα όργανα που διενεργούν τον έλεγχο ενημερώνουν άμεσα τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας τους, τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων, σύμφωνα με τα ανωτέρω, καθώς και τον αρμόδιο Προϊστάμενο της Φορολογικής Περιφέρειας για τη Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διαπιστώνονται τα οριζόμενα που επισύρουν την επιβολή της εν λόγω ειδικής χρηματικής κύρωσης, ανεξαρτήτως υπαγωγής του υπόχρεου σε ειδική Δ.Ο.Υ.. Στη συνέχεια, τα ελεγκτικά όργανα συντάσσουν έκθεση ελέγχου επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, η οποία διαβιβάζεται στον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ. για την έκδοση πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης κατά τα ως άνω αναφερόμενα. Η πράξη επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης κοινοποιείται στον υπόχρεο με την έκθεση ελέγχου επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης.

Με την επιφύλαξη των οριζομένων στις διατάξεις της παρούσας απόφασης, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 εφαρμόζονται κατά τα λοιπά αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 ».

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως προκύπτει από τις από 13/11/2018 εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 13^α του Ν. 2523/97, του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης την Κυριακή 26/08/2018 και ώρα 14.00 στην έδρα της επιχείρησης της προσφεύγουσας εταιρίας (camping) στην και συγκεκριμένα στον χώρο του εστιατορίου, εισήλθε συνεργείο ελέγχου της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, γνωστοποίησε την ιδιότητά του και επέδειξε την εντολή ελέγχου στον υπεύθυνο της επιχείρησης. Στην συνέχεια, διενεργήθηκε έλεγχος των εκδοθέντων αποδείξεων, όπου και διαπιστώθηκε η μη έκδοση αυτών σε εννέα περιπτώσεις- παρέες πελατών. Ο υπεύθυνος της επιχείρησης, του, καθόλη την διάρκεια του ελέγχου ήταν εριστικός και είχε προκλητική συμπεριφορά στα μέλη του συνεργείου, προβαίνοντας σε λεκτική βία, με την εκστόμιση κατάρων στα μέλη του συνεργείου και στα τέκνα αυτών. Οι ελεγκτές αναγκάστηκαν να αποχωρήσουν χωρίς να πραγματοποιηθεί η επίδοση των εντύπων που συντάχθηκαν και χωρίς να είναι δυνατό να ολοκληρωθεί ο έλεγχος και να προσδιοριστεί ακριβώς η συνολική αξία των σερβιρισμένων τραπεζιών, η οποία υπολογίστηκε κατά προσέγγιση. Την έκρυθμη κατάσταση επιβεβαίωσε στην κατάθεσή του στο Α.Τ. Ουρανούπολης και ο αστυνόμος, ο οποίος παρευρέθηκε στο συμβάν, μετά από κλήση του συνεργείου ελέγχου, με σκοπό να είναι παρών, για λόγους ασφαλείας, στην επίδοση των εγγράφων. Παρουσία του αστυνομικού υπαλλήλου, ο, όντας εκνευρισμένος, τσαλάκωσε και πέταξε τα υπηρεσιακά έγγραφα με αρ. /2018,

συνεχίζοντας να προκαλεί με την συμπεριφορά του. Το συνεργείο ελέγχου συμπλήρωσε εκ νέου το με αρ./2018 Σ.Δ.Ε., το οποίο και θυροκολλήθηκε με μάρτυρα τον αστυνομικό υπάλληλο, αφού ο αρνείτο την παραλαβή του.

Επειδή, από τα ανωτέρω καθίσταται σαφές ότι ο υπεύθυνος της επιχείρησης,, δεν συνεργάστηκε με το συνεργείο ελέγχου και δημιούργησε ένταση παρασύροντας και θαμώνες της επιχείρησης, με σκοπό την ματαίωση του ελέγχου. Υπήρξε παρεμπόδιση του ελέγχου με θετικές ενέργειες και χρησιμοποίηση λεκτικής βίας, η οποία επισύρει τις κυρώσεις τόσο του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, όσο και του άρθρου 13^Α του ν. 2523/97. Οι περί του αντιθέτου δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρίας περί έκδοσης του συνόλου των αποδείξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **12§§1, 7 & 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**: «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.....7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο. 8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13§1 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής....»

Επειδή, με την παρ. **1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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 ε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, με το άρθρο **171 του ν.2717/1999** (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/10/2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 58α του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α ν.4174/2013, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Επειδή, στο 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, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του περί νόμιμης έκδοσης αποδείξεων για όλους τους πελάτες την ημέρα του ελέγχου.

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 07.02.2019 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13^α Ν. 2523/97 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Παραμπόδιση διενέργειας ελέγχου με θετικές ενέργειες (άρθρο 13 ^α Ν. 2523/1997)	5.000,00 €

Η υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 2ε ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ
Πρόστιμο λόγω μη συνεργασίας με τον φορολογικό έλεγχο (άρθρο 54§§1 περ. ε' & 2 περ. ε' Ν. 4174/2013)	2.500,00 €

Η υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 2ε ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ
Πρόστιμο λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου- απόδειξης λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) σε εννέα (-9-) περιπτώσεις συνολικής αξίας 270,00€ (άρθρο 58 ^α Ν. 4174/2013).	250,00 €

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 Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.