



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 03/10/2017

Αριθμός απόφασης: 5397

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», ιδιοκτήτη της επιχείρησης εστιατορίου επί της οδού «.....», κατά της υπ' αριθμ. «.....»/30-03-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. «.....»/30-03-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/02/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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' αριθμ. «.....»/03-05-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' και 2 περ. ε', λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 25 παρ. 6 του ν. 4174/2013.

Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων, ιδιοκτήτης της ατομικής επιχείρησης εστιατορίου «.....», δε συνεργάστηκε στον έλεγχο που διενεργήθηκε από συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής την Πέμπτη 16 Φεβρουαρίου του έτους 2017 και ώρα 6:00 μ.μ. με αποτέλεσμα την ματαίωση του.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας κατόπιν του πορίσματος της από 23/02/2017 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ. «.....»/2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου. Η προσβαλλόμενη πράξη του επιβάλλει το πρόστιμο χωρίς να αναφέρει συγκεκριμένα περιστατικά από τα οποία να προκύπτει ότι δε συνεργάστηκε κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, συνεπώς είναι παράνομη και ακυρωτέα για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
- Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της αρχής της αναλογικότητας. Από τη μεριά του προσφεύγοντος, πρόθεσή του δεν ήταν η παρεμπόδιση ολοκλήρωσης του ελέγχου αλλά αντιθέτως διευκόλυνε την διενέργειά του και επέδειξε την απαιτούμενη συνεργασία για να διευκολύνει τα όργανα του φορολογικού ελέγχου να ολοκληρώσουν το έργο τους, θέτοντας στη διάθεσή τους όλα τα απαραίτητα στοιχεία.

Επειδή πλην της μνείας της παράβασης (σύντομης περιγραφής) και του επιβαλλόμενου για αυτήν προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου και η ειδικότερη αιτιολογία μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα αυτή έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012, ΣτΕ 195/2003, ΣτΕ 2695/1993). Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα διότι στο σώμα της δεν αναφέρει συγκεκριμένα περιστατικά από τα οποία να προκύπτει ότι δε συνεργάστηκε κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, δεδομένου ότι η υπ' αριθμ. «.....»/03-05-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας αναφέρει την καταλογισθείσα παράβαση, ενώ τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά περιγράφονται αναλυτικά στη σχετική έκθεση ελέγχου των εφοριακών υπαλλήλων «.....», «.....» και «.....» της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την πράξη επιβολής προστίμου στις 06/04/2017.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 4174/2013:

«.....»

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.

.....

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, στις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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, στις διατάξεις περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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, 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 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 23/02/2017 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, οι αρμόδιοι ελεγκτές της ανωτέρω φορολογικής αρχής μετέβησαν στις 16/02/2017 ημέρα Πέμπτη και ώρα 6:00 μ.μ. στο χώρο της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος στο «.....» προκειμένου να διαπιστώσουν την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των Ε.Λ.Π. Ωστόσο, όπως περιγράφεται αναλυτικά στο κεφάλαιο «III. Πραγματικά περιστατικά – Διαπιστώσεις Ελέγχου» της ως άνω έκθεσης, ο προσφεύγων και ιδιοκτήτης της επιχείρησης καθ' όλη τη διάρκεια του ελέγχου δυσχέραινε και παρεμποδίζε την πορεία των ελεγκτικών επαληθεύσεων δημιουργώντας κλίμα έντασης και αποπροσανατολισμού του, καθιστώντας τον εντέλει αντικειμενικά αδύνατον να ολοκληρωθεί, με συνέπεια οι ελεγκτές να αποχωρήσουν από την επιχείρηση και να συντάξουν το με αριθμ. «.....»/16-02-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση από τα γραφεία της υπηρεσίας τους, το οποίο απεστάλη στη διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος στις 17/02/2017.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς, με την προσβαλλομένη πράξη, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ, διότι δε συνεργάστηκε στον έλεγχο που διενεργήθηκε από συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με αποτέλεσμα την ματαίωση του ελέγχου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/02/2017 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....».

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: 2.500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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.