



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 27.11.2017

αριθμός απόφασης 6008

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 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του Ν.Π.Δ.Δ. με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενου, με Α.Φ.Μ. «.....», που εδρεύει στην Αθήνα, οδός «.....», κατά της με αριθ. «.....»/17 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 1.01.2011 – 31.12.2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. «.....»/17 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 1.01.2011 – 31.12.2011, καθώς και την από 16.12.2016 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας του Τμήματος Β-3, της Β' Υποδιεύθυνσης της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.).

5. Την από 7.07.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του ΝΠΔΔ με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενου, η οποία υποβλήθηκε 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 με αρ. «.....»/17 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος νομικού προσώπου, πρόστιμο 9.600,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., γιατί υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις: α)μη δήλωση της με αριθ. μητρώου ΕΒ «.....» Φορολογικής Ταμειακής μηχανής για τη χρήση 2011 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1 και 4§2 του Ν.1809/1988 και β)έκδοση τουλάχιστον δέκα πέντε (15) αθεώρητων φορολογικών στοιχείων από εγκεκριμένη, μη δηλωμένη ΦΤΜ με αριθμό μητρώου ΕΒ «.....» και μη καταχωρημένα στα βιβλία, αξίας 53.111,34 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13§1,2,3 & 5, 36§1 & 10, 2§1 του Π.Δ. 186/1992 καθώς και των άρθρων 1§1 και 10§3 του Ν.1809/1988.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 16.12.2016 Έκθεσης Ελέγχου του Τμήματος Β-3, της Β' Υποδιεύθυνσης, της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκαν οι ανωτέρω περιγραφόμενες παραβάσεις για την διαχειριστική περίοδο 1.01.2011 – 31.12.2011.

Ειδικότερα, οι ελεγκτές της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, κατόπιν έκδοσης της με αριθ. «.....»/2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Επιχειρησιακού Τμήματος Η' Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Πειραιά (η οποία από την 30.10.2015 μετατράπηκε από Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία σε Περιφερειακή Υπηρεσία με τίτλο «Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής»), διενήργησαν έλεγχο την 5.08.2015 στο υποκατάστημα του νομικού προσώπου, που βρίσκεται στον Αρχαιολογικό χώρο της «.....», και συγκεκριμένα στο πωλητήριο ειδών δώρων, βιβλίων, αγαλμάτων, διακοσμητικών, κεραμικών ειδών κ.λπ. κατόπιν λήψης του με αριθ. «.....»/3.08.2015 Πληροφοριακού Δελτίου σχετικά με τη λήψη ανώνυμης καταγγελίας κατά του εν λόγω υποκαταστήματος. Η ομάδα ελέγχου εισήλθε στο πωλητήριο στις 09:30 π.μ. και παρακολούθησε τη συναλλακτική του δραστηριότητα έως τις 12:00 μ.μ., όπου διαπίστωσε ότι οι επισκέπτες του χώρου αγόραζαν διάφορα είδη δώρου, αναμνηστικές κάρτες, εκμαγεία, βιβλία και άλλα αναμνηστικά είδη για τα οποία δεν εκδίδονταν Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης, ούτε από την ηλεκτρονική φορολογική ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώου ΕΒ «.....», ούτε από άλλο χειρόγραφο στέλεχος. Στη συνέχεια οι ελεγκτές δήλωσαν

την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη του πωλητηρίου και την ενημέρωσαν για τις διαπιστώσεις του επιτόπιου ελέγχου, ενώ η ίδια δεν αμφισβήτησε το γεγονός ότι δεν εκδίδονταν παραστατικά πώλησης, τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής πώλησης για κάθε μία από τις πωλήσεις, διευκρινίζοντας ότι η αξία των συναλλαγών με τα είδη που πωλήθηκαν καταγράφονταν σε ανεπίσημες καταστάσεις τις οποίες επέδειξε στην ομάδα ελέγχου. Στη συνέχεια διενεργήθηκε έλεγχος στο στέλεχος του Φορολογικού Μηχανισμού και στο στέλεχος των χειρόγραφων Α.Λ.Π., όπου συγκρίθηκαν με το περιεχόμενο των ανεπίσημων καταστάσεων στις οποίες καταχωρούνταν σωρευτικά τα έσοδα από τις πωλήσεις. Λόγω της διαπίστωσης της μη έκδοσης των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων, ο έλεγχος με την αριθ. «.....»/5.08.2015 έκθεση κατάσχεσης προχώρησε σε κατάσχεση των ανεπίσημων κινητών φύλλων, προκειμένου να αποτελέσουν τεκμήρια των στοιχειοθετούμενων φορολογικών παραβάσεων. Επίσης ζητήθηκε το βιβλίο συντήρησης της ΗΦΤΜ με αριθμό μητρώου ΕΒ «.....» όπου διαπιστώθηκε ότι δεν είχε δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και με την σύνταξη της με αριθ. «.....»/5.8.2015 Έκθεση Κατάσχεσης παρελήφθη από τον έλεγχο, μαζί με διάφορα τετράδια. Κατόπιν με την αριθ. «.....»/15 Εντολή Επεξεργασίας, η οποία αντικαταστάθηκε από την «.....»/15 και στη συνέχεια από την «.....»/10.11.2016 Εντολή Επεξεργασίας, πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος και η επεξεργασία των κατασχεθέντων, από τον οποίο διαπιστώθηκαν παραβάσεις έκδοσης αθεώρητων φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα Α.Λ.Π. από φορολογική ταμειακή μηχανή η οποία δεν είχε δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., για τα έτη 2000 έως 2016.

Κατόπιν των διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. «.....»/16.11.2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς ακρόαση, με την οποία κλήθηκε η ελεγχόμενη οντότητα να εκφράσει τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Το Ν.Π.Δ.Δ. με την επωνυμία «.....», με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου ώστε να απαλλαγεί από το ως άνω επιβληθέν πρόστιμο και από κάθε είδους σχετικές με αυτό επιβαρύνσεις, όπως τόκους και προσαυξήσεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η σχετική αξίωση του δημοσίου για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου έχει υποπέσει σε παραγραφή.
- Οι πράξεις επιβολής προστίμου είναι αόριστες ως προς το επιβαλλόμενο ποσό και τις παραβάσεις που έλαβαν χώρα, κατά παράβαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου.
- Το «.....» απαλλάσσεται από την υποχρέωση δήλωσης και χρήσης ταμειακής μηχανής.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.2523/1997, «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 4 και 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., σχετικά με την παραγραφή:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για Επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του α' εδαφίου της παραγράφου 11 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013): «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ'

εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω το Δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης δεν έχει παραγραφεί και ο σχετικός λόγος προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, τόσο η προσβαλλόμενη πράξη όσο και η από 16.12.2016 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας πληρούν τις νόμιμες προϋποθέσεις για την έκδοσή τους αφού μνημονεύουν αναλυτικά όλες τις ισχύουσες διατάξεις και η αιτιολογία τους είναι καθ' όλα ορισμένη, πλήρης και εμπειριστατωμένη, αναφέροντας στο περιεχόμενό της όλα τα απαραίτητα στοιχεία τα οποία προσδιορίζονται από το νόμο, ώστε οι πράξεις να είναι νόμιμες και να παράγουν εκτελεστότητα.

Επιπλέον στην προσβαλλόμενη πράξη και αναλυτικότερα στην Έκθεση Ελέγχου αναγράφονται και αποδεικνύονται πλήρως οι καταλογισθείσες παραβάσεις, καθώς αναφέρονται με λεπτομέρεια όλα τα πραγματικά παραστατικά και τεκμηριώνεται η μη δήλωση της με αριθ. ΕΒ «.....» φορολογικής ταμειακής μηχανής και η έκδοση τουλάχιστον δεκαπέντε αθεώρητων φορολογικών στοιχείων από εγκεκριμένη, μη δηλωμένη ΦΤΜ. Περιγράφονται δε αναλυτικά όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν προκειμένου ο έλεγχος να καταλήξει στο πόρισμά του. Με τον τρόπο αυτό καθίσταται σαφής η επαγωγή των πραγματικών περιστατικών στις διατάξεις του νόμου.

Ενόψει των ανωτέρω, η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης πρέπει να θεωρηθεί ότι είναι σαφής διότι γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της και ειδική διότι ενσωματώνει όλα τα αναγκαία στοιχεία στα οποία αναφέρονται οι καταλογισμένες παραβάσεις αλλά και επαρκής διότι περιέχει με σαφήνεια όλα τα απαραίτητα στοιχεία κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης των ελεγκτών. Σε κάθε περίπτωση η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί δήθεν αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση και όπως μνημονεύεται στην από 16.12.2016 Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με την ολοκλήρωση της επεξεργασίας των στοιχείων συντάχθηκε το με αριθ. «.....»/16.11.2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. – κλήση σε ακρόαση και επιδόθηκε νομίμως στο «.....» στις 17.11.2016, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. ΔΙΟΙΚ/Β/«.....»/7.12.2016 (αριθ. πρωτ. εισ. «.....»/8.12.2016) έγγραφό του, το «.....» εκθέτει αναλυτικά τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του διενεργηθέντος ελέγχου.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράβασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η χρήση ΦΤΜ για την έκδοση φορολογικών στοιχείων διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 2, 4 και 10 του ν.1809/88.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16.12.2016 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Υποδιεύθυνσης Β΄ της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΝΠΔΔ, με Α.Φ.Μ. «.....», και την επικύρωση της με αριθ. «.....»/2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 1.01.2011 – 31.12.2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών με αριθ. «.....»/2017, διαχειριστικής περιόδου 1.01.2011 – 31.12.2011: 9.600,00 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ Ν. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.