



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 637/16-03-2018

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά της με αριθμό/...-...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2017.

5. Την ως άνω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία ασκήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο 2.500,00 €**, για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) υποχρεώσεις τ..., ήτοι για μη διαφύλαξη των τηρηθέντων βιβλίων ή/και στοιχείων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και των φορολογικών μνημών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) που επισύρει το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του

άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του ίδιου νόμου. Η δε προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από .../.../2017 Έκθεση Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1.

Η προσβαλλόμενη πράξη και η από/.../2017 οικεία Έκθεση Προστίμου Κ.Φ.Δ. είναι άκυρες, λόγω έλλειψης αποδεικτικών στοιχείων και προσήκουσας ειδικής αιτιολογίας, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), σύμφωνα με τις οποίες κάθε δυσμενής διοικητική πράξη πρέπει να στηρίζεται σε συγκεκριμένη και ειδική αιτιολογία.

2.

Η προσβαλλόμενη πράξη και η επιβολή, σε βάρος τ... προσφεύγο....., του υπέρογκου προστίμου των 2.500,00 € βασίζονται σε αντισυνταγματικές διατάξεις και παραβιάζουν την αρχή της αναλογικότητας (άρθρο 25 του Συντάγματος).

Ο πρώτος προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Βιβλία και στοιχεία) παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από την Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

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, με τις διατάξεις του άρθρου 17 (Αιτιολογία) παράγραφοι 1 και 2 του

N.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) (ΦΕΚ45Α/09-03-1999) ορίζεται ότι
«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στον νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παράγραφος 2 του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι
«2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων) παράγραφοι 1 και 3 του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι
«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν τον 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, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (Επαρκής αιτιολογία) του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** 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, την .../.../2017, ημέρα της εβδομάδας Πέμπτη και ώρα 19:55, διμελές συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ., στα πλαίσια της με αριθμό/...-...-2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., πραγματοποίησε έλεγχο για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων στο κείμενο επί της οδού και αριθμό,, ΣΤ... .. κατάστημα – καφενείο, στο οποίο βρισκόταν ... προσφεύγ..... .

Επειδή, στην από/.../2017 οικεία Έκθεση Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του **N.4174/2013**) αναφέρεται, ως διαπίστωση του ελέγχου, ότι στον χώρο που διενεργήθηκε ο έλεγχος λειτουργούσε οντότητα χωρίς χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, χωρίς, ωστόσο, πουθενά να αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά και γεγονότα που έλαβαν χώρα, ούτε οι συνθήκες και καταστάσεις που επικρατούσαν κατά τον χρόνο που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος (π.χ., ύπαρξη πελατών σε τραπέζια που κατανάλωναν επιτόπου σερβιρισμένα είδη για τα οποία δεν είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία), τα οποία να συμβάλλουν στη διαμόρφωση σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Επειδή, στην από .../.../2017 οικεία Έκθεση Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του **N.4174/2013**) και στην επ' αυτής εδραζόμενη με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του **N.4174/2013**) αναφέρεται, ως διαπιστωθείσα παράβαση και ως αιτιολογία, η μη διαφύλαξη των τηρηθέντων βιβλίων ή/και στοιχείων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και των φορολογικών μνημών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παράγραφος 2 του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, η οποία κρίνεται αβάσιμη και ανυπόστατη, διότι, σύμφωνα με τα πληροφοριακά συστήματα του Υπουργείου Οικονομικών και της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... ουδέποτε πραγματοποίησε έναρξη εργασίων ατομικής επιχείρησης με αντικείμενο –

δραστηριότητα τις υπηρεσίες που παρέχονται από καφενείο και, εξ αυτού, δεν μπορούσε να δηλωθεί, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., έναρξη λειτουργίας φορολογικής ταμειακής μηχανής ή φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, ούτε υφίστατο λόγος τήρησης βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, από το από/..../2017 Έντυπο Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (Προληπτικού), το οποίο συντάχθηκε χειρογράφως από τους ελεγκτές κατά τη διάρκεια του ελέγχου και υπογράφηκε από αυτούς και τ...ν προσφεύγο....., δεν προκύπτει κανένα στοιχείο που να συμβάλλει στη διαμόρφωση σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας αναφορικά με την καταλογισθείσα, σε βάρος τ... προσφεύγο....., παράβαση.

Επειδή, στον με αριθμό/...-...-2017 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου και στο συνημμένο με αριθμό/...-...-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε Ακρόαση αναφέρεται, ως διαπιστωθείσα παράβαση, απλώς η λειτουργία οντότητας χωρίς έναρξη και χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής και η μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), χωρίς να γίνεται λόγος για τα πραγματικά περιστατικά και γεγονότα που έλαβαν χώρα, ούτε για τις συνθήκες και καταστάσεις που επικρατούσαν κατά τον χρόνο που διενεργήθηκε ο έλεγχος.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερθέντα, η από/..../2017 οικεία Έκθεση Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013) και η επ' αυτής ερειδόμενη με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) στερούνται σαφούς, ειδικής, επαρκούς και αυτοτελούς αιτιολογίας, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 17 παράγραφοι 1 και 2 του Ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) και του άρθρου 62 παράγραφος 3 και άρθρου 64 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, δεχόμενοι τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο αυτ... και την ακύρωση της με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... με βάση την παρούσα Απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό/...-...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Καταλογιζόμενο ποσό βάσει ελέγχου	Καταλογιζόμενο ποσό βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) υποχρεώσεις, ήτοι μη διαφύλαξη των τηρηθέντων βιβλίων ή/και στοιχείων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και των φορολογικών μνημών.	2.500,00 €	0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

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

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**