



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 18-06-2018

Αριθμός Απόφασης:3051

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 1064/12-04-2017 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 Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ...../16-02-2018 ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ....., κατοίκου Αλίου, οδός....., κατά της υπ'αρ...../17-01-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 54 § 1θ και 2γ του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./17-01-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ. 54 § 1θ και 2γ του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4.

Επί της με αριθμό πρωτ.//16-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του
....., με Α.Φ.Μ....., 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' αρ.//17-01-2018 **Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ. 54 § 10 και 2γ του ν.4174/2013**, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 14.000,00 €, διότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση :

Μη έκδοση είκοσι οκτώ (28) στοιχείων λιανικής πώλησης (Τ.Π.Υ. ή Α.Λ.Σ.) το χρονικό διάστημα 01/10/2015-09/10/2015 από την εν χρήσει Η.Φ.Τ.Μ. ή από άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας συνολικής αξίας 251,00 €, για την παροχή υπηρεσιών πλούσιματος οχημάτων σε ισάριθμους πελάτες της επιχείρησης, σε αντίθετα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 12 & 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

Οι ως άνω παραβάσεις διαπιστώθηκαν κατόπιν διενεργηθέντος μερικού ελέγχου συνεπεία της με αρ.//23-10-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Β1 τμήματος της Β' Υποδ/σης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για την επεξεργασία των κατασχεμένων με τις υπ' αρ.....//09-10-2015 και//22-10-2015 Εκθέσεις Κατάσχεσης και για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του Ν.4308/201 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Στις 09-10-2015, διενεργήθηκε από συνεργείο ελέγχου της ΥΕΕΔΕ(κατόπιν της με αρ. εντολής//09-10-2015) επιτόπιος έλεγχος στον προσφεύγοντα για την διακρίβωση της ορθής εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Γ1.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), κατά τον οποίο διαπιστώθηκαν παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου. Επίσης, κατά την διάρκεια το ως άνω επιτόπιου ελέγχου βρέθηκε ένα ανεπίσημο τετράδιο που βρισκόταν δίπλα στην ταμειακή μηχανή το οποίο με την υπ' αριθμ.-09/10/2015 «Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων-Στοιχείων-Αρχείων» κατασχέθηκε για περαιτέρω επεξεργασία. Για τις παραβάσεις του ΚΒΣ που διαπιστώθηκαν κατά τον επιτόπιο έλεγχο, συντάχθηκε σχετική Έκθεση Ελέγχου και διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Γλυφάδας, η οποία καταλόγισε τα σχετικά πρόστιμα με την έκδοση της ΑΕΠ//2017. Στη συνέχεια στις 22/10/2015, ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην υπ' αριθ.....//09-10-2015 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, που του είχε επιδοθεί από το συνεργείο, προσήλθε στα γραφεία της φορολογικής αρχής, όπου με την υπ' αρ.....-22/10/2015 «Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων-Στοιχείων-Αρχείων», κατασχέθηκαν α) οι Ημερήσιες Αναφορές «Ζ» από α/α 48 έως και 51 από την ΦΗΜ με Αρ. Μητρώου από 01/10/2015 έως και 09/10/2015 αντίστοιχα και β) οι εκδοθείσες ημερήσιες αποδείξεις από την ΦΗΜ με Αρ. Μητρώου, από α/α 294 έως και 301, από 01/10/2015 έως και 10/10/2015 αντίστοιχα.

Σε συνέχεια των υπ' αριθμ.//09-10-2015 και//22-10-2015 Εκθέσεων Κατάσχεσης εξεδόθη η υπ' αριθμ.-23/10/2015 εντολή του Προϊσταμένου του Ε' Επιχειρησιακού τμήματος Αθηνών της Υ.Ε.Λ.Δ.Ε. για την επεξεργασία των κατασχεθέντων επισήμων και ανεπισήμων βιβλίων και στοιχείων του προσφεύοντος.

Από την επεξεργασία του κατασχεθέντος τετραδίου ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το κατασχεμένο τετράδιο αποτελεί ανεπίσημο ημερολόγιο το οποίο ενημερώνεται δια καταχωρήσεων ανά ημερομηνία με το ποσό των ημερήσιων συναλλαγών , ανά συναλλαγή και κυρίως με τα πραγματικά ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης όσον αφορά στις εισπράξεις από τις παρεχόμενες υπηρεσίες πλουσίματος. Με βάση την ανωτέρω διαπίστωση διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος των δεδομένων του ανεπίσημου τετραδίου με τα επίσημα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης όπως προκύπτουν από α) τις Ημερήσιες Αναφορές «Ζ» από α/α 48 έως και 51 από την ΦΗΜ με Αρ. Μητρώου από 01/10/2015 έως και 09/10/2015 αντίστοιχα και από β) τις εκδοθείσες ημερήσιες αποδείξεις από την ΦΗΜ με Αρ. Μητρώου, από α/α 294 έως και 301, από 01/10/2015 έως και 10/10/2015 αντίστοιχα, όπου διαπιστώθηκε η καταλογιζόμενη με την προσβαλλόμενη πράξη παράβαση της μη έκδοσης είκοσι οκτώ (28) στοιχείων λιανικής πώληση (Τ.Π.Υ. ή Α.Λ.Σ.) για το χρονικό διάστημα 01/10/2015-09/10/2015 από την εν χρήσει Η.Φ.Τ.Μ. ή από άλλο φορολογικό στοιχείο συνολικής αποκρυβείσας αξίας 251,00 €, για την παροχή υπηρεσιών πλουσίματος οχημάτων σε ισάριθμους πελάτες της επιχείρησης, σε αντίθετα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 12 & 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος τα εξής:

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλημμελής και άκυρη καθόσον δεν περιλαμβάνει αναφορά της δυνατότητας άσκησης ειδικής διοικητικής ή ενδικοφανούς προσφυγής.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι παντελώς ανατιολόγητη, μη νόμιμη και ακυρωτέα καθώς δεν μνημονεύεται στην πράξη και στην έκθεση ελέγχου ο προγενέστερος έλεγχος δυνάμει του οποίου του είχε επιβληθεί πρόστιμο, έτσι ώστε να αιτιολογείται ο διπλασιασμός προστίμου λόγω υποτροπής, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.
- Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου δεν περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4174/2013 παρ. 3 και επιπλέον τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα καθόσον στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία η καταλογισθείσα σε βάρος του παράβαση.
- Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54. με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα αλλά αντιμετωπίζονται πλέον ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ίδιου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54. Ως εκ τούτου εσφαλμένα και μη νόμιμα επεβλήθησαν αυτοτελή εξοντωτικά πρόστιμα και καθίσταται ακυρωτέα η προσβαλλόμενη πράξη. Σε κάθε περίπτωση η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεώς τους , όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνακόλουθα τα προσβαλλόμενα καθίστανται ακυρωτέα για τον λόγο αυτό.

- Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις παραβιάζουν και την αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, η οποία καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Το επιβαλλόμενο σε βάρος μου μέτρο είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού και οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου συναρτώμενοι με την αξία της οικείας συναλλαγής (251 €) τελούν σε προφανή δυσαναλογία με τον επιδιωκόμενο σκοπό και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθείς

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι η προσβαλλόμενη πράξη δεν περιλαμβάνει αναφορά της δυνατότητας άσκησης ειδικής διοικητικής ή ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρουμε ότι στο κάτω μέρος ή πίσω μέρος κατά την εκτύπωση του εντύπου της "Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου" με την χρήση του μηχανογραφικού συστήματος ELENXIS, αναγράφονται ως "κλισέ" δίχως παρέμβαση του ελεγκτή τα κάτωθι: **«ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Σε περίπτωση αμφισβήτησης της καταλογιστικής πράξης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση αυτής, ενδικοφανή προσφυγή, με αίτημα την επανεξέταση της πράξης, στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. Απευθείας προσφυγή στα Διοικητικά Δικαστήρια κατά της πράξης είναι απαράδεκτη. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία βασίζεται το αίτημα επανεξέτασης.»**. Συνεπώς υφίσταται ενημέρωση του προσφεύγοντα σχετικά με το δικαίωμα άσκησης προσφυγής. Επιπλέον, σύμφωνα με τις αιτιολογημένες απόψεις της φορολογικής αρχής, σε κατ' ιδίαν προσέλευση της μητρός του προσφεύγοντα στην φορολογική αρχή, πλέον της προφορικής ενημέρωσης και υπόδειξης του τρόπου πραγμάτωσης της ενδικοφανούς προσφυγής, χορηγήθηκαν και φωτοαντίγραφα από το "εγχειρίδιο ερωτήσεων-απαντήσεων" που διέθετε η φορολογική αρχή και επιπλέον οδηγίες για την μεθόδευση και υποβολή αυτής. Άλλωστε η εκπρόθεσμη υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής αποδεικνύει την έγκαιρη ενημέρωση του για τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι: **« 3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»**.

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1252/20.11.2015**, δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62 σχετικά με τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ και αναφορικά με την **παρ. 3 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013**,διεκρινίζονται τα εξής: **« Στην περίπτωση που, εντός πενταετίας από την έκδοση αρχικής πράξης επιβολής προστίμου για παράβαση του άρθρου 54 παρ.1, διαπιστωθεί στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης επιβάλλεται το διπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου και σε διάπραξη εκ νέου της ίδιας παράβασης το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου (άρθρο 54**

παρ. 3). Εάν μέχρι την εκ νέου διάπραξη έχουν ισχύσει ευνοϊκότερες διατάξεις, επιβάλλεται, κατά περίπτωση, το διπλάσιο ή το τετραπλάσιο του οφειλομένου προστίμου με βάση τις ευνοϊκότερες διατάξεις. Επανάληψη της ίδιας παράβασης (και όχι απλώς παράβασης που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 54), για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης, θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη. Έτσι για παράδειγμα δεν αποτελεί ίδια παράβαση η εκπρόθεσμη ή ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα όταν οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται δυνάμει διαφορετικών διατάξεων νόμου ή κανονιστικών πράξεων (λ.χ. δεν θεωρείται ίδια παράβαση η μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη μη υποβολή τριμηνιαίας κατάστασης συμφωνητικών). Επίσης, ως προς τις παραβάσεις της περίπτωσης η', που αφορούν την παρ. 1 του άρθρου 13, εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και νοείται επανάληψη παράβασης εφόσον διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο και για διαφορετική χρήση. Επίσης, νοείται επανάληψη παράβασης μη διαφύλαξης, σε κάθε περίπτωση, που αυτή αφορά διαφορετικό βιβλίο ή στοιχείο. Τα πρόστιμα της παραγράφου αυτής επιβάλλονται μόνο εφόσον η αρχική παράβαση έχει διαπραχθεί μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ».

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στις 09/10/2015 συνεπεία της με αριθμό/09-10-2015 εντολής ελέγχου διαπιστώθηκαν παραβάσεις μη έκδοσης στοιχείων, βάσει των οποίων εκδόθηκε και επιδόθηκε η με αριθμό/2017 Απόφαση Επιβολής Προστίμου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Επειδή, ο κρινόμενος έλεγχος διενεργήθηκε συνεπεία της με αρ.-23/10/2015 εντολής του Προϊσταμένου του Ε' Επιχειρησιακού τμήματος Αθηνών της Υ.Ε.Λ.Δ.Ε. για την επεξεργασία των κατασχεθέντων επισήμων και ανεπισήμων βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος και σύμφωνα με το πόρισμά του, διαπιστώθηκαν για το διάστημα από 01/10/2015 έως και 10/10/2015 ίδιες παραβάσεις, μη έκδοσης στοιχείων. Επομένως ο έλεγχος ορθώς εφάρμοσε τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος επί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή, η αναγραφόμενη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης απεικονίζει συγκεντρωτικά τα αποτελέσματα της ελεγκτικής διαδικασίας, ως αναλυτικά προσδιορίζεται στην από 16/12/2015 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου- επεξεργασίας των υπαλλήλων της υπηρεσίας Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με την από 16/12/2015 έκθεση ελέγχου στο κατασχεθέν τετράδιο κόκκινου χρώματος με γραμμένες εννέα σελίδες αναγράφεται στην κορυφή τους η ημερομηνία των συναλλαγών και στο κέντρο της κάθε σελίδας η λέξη «Πλύσιμο», κάτω από την οποία καταχωρούνται τα ποσά είσπραξης από τις παρεχόμενες υπηρεσίες ανά πλύσιμο. Σε κάθε γραμμή, το ποσό είσπραξης, αναφέρεται στο ποσό που καταβλήθηκε από κάθε μεμονωμένο πελάτη.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων διενεργήθηκε αντί παραβολικός έλεγχος των δεδομένων του ανεπίσημου τετραδίου με τα επίσημα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης του προσφεύγοντος, από όπου προσδιορίστηκε και τεκμηριώνεται πλήρως, η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για το πραγματικό πλήθος των συναλλαγών και τα πραγματικά ακαθάριστα έσοδα από τις παρασχεθείσες υπηρεσίες πλυσίματος της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

Επειδή, εν προκειμένω στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία η διάπραξη της παράβασης, ήτοι της μη έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης για την παροχή υπηρεσιών πλυσίματος οχημάτων και ο περί αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013**, όπως ίσχυαν την κρινόμενη περίοδο, 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...β)...γ)...δ)...ε)...στ)...ζ)...η)...θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία». 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)β)γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και δ....ε)

Επειδή, με την προαναφερθείσα **ΠΟΛ 1252/20.11.2015**, αναφορικά με την **μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ')**, διευκρινίζονται τα εξής : « 1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54. **Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους.** Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, μετά την κατάργηση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, καταργούνται τα ανώτατα όρια των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, που προβλέπονταν από τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2.3. Με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε νέο άρθρο 58Α αναφορικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. .Ως εκ τούτου, για κάθε παράβαση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων, ανεξαρτήτως αξίας, για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., και η οποία (παράβαση) διαπράττεται από την 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού Φ.Π.Α. που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς αντίστοιχα (άρθρο 58Α παρ. 1).Με τον τρόπο αυτό το ύψος του προστίμου συνδέεται με την αποφυγή απόδοσης του Φ.Π.Α. και όχι με τον αριθμό των μη εκδοθέντων στοιχείων.»

Επειδή, εν προκειμένω, για τις παραβάσεις της μη έκδοσης (28) στοιχείων λιανικής πώλησης (Τ.Π.Υ. ή Α.Λ.Σ.) από την εν χρήσει Η.Φ.Τ.Μ. ή από άλλο φορολογικό στοιχείο για την παροχή υπηρεσιών πλυσίματος οχημάτων σε ισάριθμους πελάτες της επιχείρησης του προσφεύγοντα, οι οποίες είχαν ως αποτέλεσμα την απόκρυψη συναλλαγής συνολικής αξίας 251,00 € και οι οποίες διαπράχθηκαν κατά το χρονικό διάστημα 01/10/2015-09/10/2015 και διαπιστώθηκαν από τον μερικό έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του Ν.4308/201 (Ε.Λ.Π.), της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ορθώς καταλογίστηκε από τον έλεγχο παράβαση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, καθώς η εν λόγω διάταξη ίσχυε μέχρι την 16.10.2015.Επίσης οι μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7§3 περίπτωση (β), αφορούν την έκδοση οριστικών πράξεων επιβολής προστίμων για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92) & Κ.Φ.Α.Σ (ν.4093/12), που διαπράχθηκαν μέχρι την επιβολή των διατάξεων των άρθρων 54 & 55 του Ν.4174/14 -με έναρξη ισχύος την 1/1/2014 σύμφωνα με το άρθρο 67 το ιδίου νόμου. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι εσφαλμένα και μη νόμιμα επεβλήθησαν αυτοτελή πρόστιμα της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή την νομιμότητας όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 § 2,43,50,82,83 & 95 του Συντάγματος που διέπει την δράση της και συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ,όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στην από 16/12/2015 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./16-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ.....

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Πρόστιμο Άρθρου 54 παρ. 1θ και 2γ του Ν.4174/2013 : $28 \times 250 \times 2 = 14.000,00 \text{ €}$.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.