



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ. Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258**

Θεσσαλονίκη 20/12/2016

Αριθμός Απόφασης: 1637

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α.** Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α΄/26-07-2013).
- β.** Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α΄ 69)
- γ.** Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α΄ 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ.** Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β΄/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β΄/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β΄/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β΄ 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 2562 Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/01-09-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ι. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β΄/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση:, κατά της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
 4. Τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
 5. Τη με αριθμό, Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
 6. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

Από τον έλεγχο που έγινε στον προσφεύγοντα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) του Ν.4174/2013 και του Ν.2523/97 και σε εκτέλεση της υπ. αριθμ. σχετικής εντολής ελέγχου, συντάχθηκε η από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. – Π.Δ.

186/92 και Ν.4174/2013 και η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997).

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμό έγγραφο του προς τη **Δ.Ο.Υ.**, στο οποίο επισυνάπτεται, μεταξύ άλλων και αντίγραφο του υπ' αριθμό πρωτ.: έγγραφο του προς τον Με το υπ' αριθμό έγγραφο του γνωστοποιήθηκε στη **Δ.Ο.Υ.** ότι στις ο προσφεύγων προσήχθη στα πλαίσια του αυτόφωρου για λαθρεμπορία λίτρων αιθυλικής αλκοόλης που βρέθηκαν σε φορτηγό όχημα, το οποίο κατελήφθη από υπαλλήλους του σε μάντρα της περιοχής Για την ανωτέρω ποσότητα αιθυλικής αλκοόλης δεν επεδείχθη στον έλεγχο κανένα φορολογικό στοιχείο που να αποδεικνύει τη νόμιμη κατοχή και διακίνηση αυτής.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. – Π.Δ. 186/92 και Ν.4174/2013 ήταν η έκδοση της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ..

Με τη με αριθμό, **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ΕΥΡΩ 25.103,38, διότι διακίνησε λίτρα αιθυλικής αλκοόλης χωρίς να ζητήσει και να λάβει φορολογικό στοιχείο, συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 100.413,51 πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των 2 παρ. 1, 12 παρ.5 και 18 παρ.3 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περ. στ' του Ν.4337/2015.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997) ήταν η έκδοση της υπ' αριθ., **Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997).**

Με τη με αριθμό, **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997)**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ΕΥΡΩ 450,00, διότι δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών – μετάταξης ώστε να δηλωθεί η δραστηριότητα της εμπορίας αιθυλικής αλκοόλης κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 περ. β του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), παράβαση που επισύρει τις συνέπειες του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη με αριθμό πρωτοκόλλου, **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.** και η με αριθμό πρωτοκόλλου, **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997)**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τους παρακάτω λόγους:

- 1) Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. επιβλήθηκε εις βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους 25.103,38 €, χωρίς να αναγράφεται στην προσβαλλόμενη πράξη ποιες διατάξεις νόμου παραβιάστηκαν και βάσει ποιών διατάξεων επιβλήθηκε σε αυτόν το ανωτέρω πρόστιμο.
- 2) Η με αριθμό πρωτοκόλλου, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε εις βάρος του προσφεύγοντος ανατιολόγητα και αυθαίρετα.
- 3) Η με αριθμό πρωτοκόλλου., Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε εις βάρος του προσφεύγοντος ανατιολόγητα και αυθαίρετα.
- 4) Κακώς έχουν εκδοθεί οι προσβαλλόμενες πράξεις διότι για τις ίδιες πράξεις για τις οποίες εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις έχει κατηγορηθεί ο προσφεύγων για λαθρεμπορία και έτσι παραβιάζεται η αρχή της νομιμότητας.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, στη με αριθμό πρωτοκόλλου, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. που επιβλήθηκε εις βάρος του προσφεύγοντος αναφέρεται ότι ο προσφεύγων υπέπεσε «στην εξής παράβαση: Διακίνησε λίτρα αιθυλικής αλκοόλης χωρίς να ζητήσει και να λάβει φορολογικό στοιχείο, συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 100.413,51 πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των 2 παρ. 1, 12 παρ. 5 και 18 παρ.3 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περ. στ' του Ν.4337/2015».

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί νομολογιακά ότι στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας ΔΟΥ, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας ΔΟΥ που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘεσ 41/2002, ΔΦΝ 2003, σ. 319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις της φορολογικής αρχής, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν είναι αυθαίρετες, διότι τόσο η σχετική από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. – Π.Δ. 186/92 και Ν.4174/2013, όσο και η σχετική από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρο 4 Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ. διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, και τεκμηριώνουν πλήρως τα πορίσματα του ελέγχου, δεν τίθεται θέμα ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, η κατοχή και διακίνηση λαθρεμπορευμάτων χωρίς φορολογικά στοιχεία συννομολογεί δύο ξεχωριστές παραβάσεις, την τελωνειακή και τη φορολογική διότι με τις ανωτέρω πράξεις παραβιάζεται τόσο η τελωνειακή νομοθεσία [Ν.2690/01 (Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας)] όσο και η φορολογική νομοθεσία (Κ.Β.Σ. – Π.Δ. 186/92, Ν.4174/2013 και Ν.2523/1997).

Επειδή, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν τηρήθηκε η αρχή της νομιμότητας αποδεικνύεται αβάσιμος και αλυσιτελής, καθόσον η 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 εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα, ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια. Στη συγκεκριμένη περίπτωση όμως οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης και δεν αντιβαίνουν στο άρθρο 5 του Συντάγματος, διότι οι προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.:** και την επικύρωση της με αριθμό, Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος	
Πρόστιμο άρθρου 7 αρ. 3 περ. στ' του Ν. 4337/2015 (100.413,51 X 25%)	25.103,38
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.103,38

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος	
Πρόστιμο άρθρου 4 του Ν.2523/1997	450,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	450,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

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

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης - Επανεξέτασης,
και Νομικής Υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).