



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 02/09/2016

Αριθμός απόφασης: 921

Ταχ. Δ/ση : Εγγατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333246
ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ
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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 04/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του**, ΑΦΜ:....., κατοίκου ΤΚ:....., κατά της υπ'αριθμ. /08-03-2016 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ'αριθμ. /08-03-2016 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2015.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του **Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης** της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων αυτής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατά την 03-09-2015, υπάλληλοι της ΔΟΥ με την αριθμ...../03-09-2015 εντολή ελέγχου, διενήργησαν προληπτικό φορολογικό έλεγχο στο υποκατάστημα του προσφεύγοντα στο Στον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκαν παρατυπίες και παραλείψεις συνεπεία των οποίων ήταν η έκδοση της με αριθμ...../2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου που εκδόθηκε από τη ΔΟΥ, και με την οποία επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνολικά το πρόστιμο των δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000,00€). Ειδικότερα, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει είκοσι (20) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) από τον εν χρήσει φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό με αριθμό μητρώου, σε ισάριθμους πελάτες, οι οποίοι ήδη βρίσκονταν στις ομπρέλες-ξαπλώστρες, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 & 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 38 και 40 του ίδιου νόμου. Η

ανωτέρω παράβαση, επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ και παρ.2 περ. γ και παρ. 3 του Ν 4174/2013.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης με αριθμ...../08-03-2016 πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι εσφαλμένα και παράνομα του επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο καθώς κατά την ημέρα έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, η περίπτωση θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, που προέβλεπε ως παράβαση την περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία, καταργήθηκε με το άρθρο 3 παρ.2 του Ν 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015).

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης της μη έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, "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).....θ)δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία."

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης, ορίζεται ότι "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, δ)....."

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι "Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου."

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 περίπτωση β' του άρθρου 3 του Ν 4337/2015 "Η περίπτωση θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 καταργείται."

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν 4337/2015 ορίζεται ότι "Η ισχύς του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επιμέρους διατάξεις του." Ο ως άνω νόμος δημοσιεύθηκε στην εφημερίδα της κυβερνήσεως την 17-10-2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015).

Επειδή, στην περίπτωση 2, υποπερίπτωση η', του άρθρου ΙΙ, της ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται ότι "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.”

Επειδή, οι διατάξεις της παραγράφου 3, περίπτωση β΄, του άρθρου 3, του Ν 4337/2015, που ισχύουν από 17-10-2015, έχουν εφαρμογή μόνο στις περιπτώσεις που η παράβαση διαπράττεται μετά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, ήτοι μετά τις 17-10-2015, και όχι σε αυτές που η παράβαση διαπράχθηκε σε χρόνο προγενέστερο του χρόνου έναρξης της διάταξης αυτής λόγω μη υπάρξεως στο νόμο αυτό, μεταβατικής διάταξης που να ορίζει το αντίθετο.

Επειδή, 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. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε 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, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, εν προκειμένω, κατά το χρόνο διάπραξης και ταυτόχρονα διαπίστωσης της παράβασης της μη έκδοσης είκοσι (20) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, ήτοι την 03-09-2015, είχε εφαρμογή η διάταξη της περίπτωσης θ΄, της παραγράφου 1, του άρθρου 54, του Ν 4174/2013 και συνεπώς ορθώς εκδόθηκε η με αριθμ...../08-03-2016 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 04-04-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **του** **του** με ΑΦΜ:....., κατά της υπ’αριθμ./08-03-2016 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Απόφαση Επιβολής Προστίμου με αριθμό/08-03-2016 : 10.000,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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 Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).