



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Καλλιθέα, 01/07/2016

Αριθμός απόφασης: 2481

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. 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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα, κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 01/01 – 31/12/2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 01/01 – 31/12/2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού € 2.000,00 για τη φορολογική περίοδο 01/01 – 31/12/2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.54§1θ', §2δ' και §3 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρ. 1, 3, 12 και 13 του ν. 4308/2014.

Η παράβαση αφορά την μη έκδοση δύο (2) Α.Λ.Π. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με Α.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου για πώληση αγαθών σε δύο (2) πελάτες αξίας €11,50 και €5,00 αντιστοίχως.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τον επαναυπολογισμό του προστίμου στο 50% επί του Φ.Π.Α. που θα προέκυπτε από τις μη εκδοθείσες Α.Λ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μετά την κατάργηση της περ.θ' της παρ.1 του άρθρ. 54, με την περ.β' της παρ.3 του άρθρ.3 του ν. 4337/2015, για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μία 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 περ.η' της παρ.1 του άρθρ. 54. Σύμφωνα δε με τις ισχύουσες διατάξεις σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Εν προκειμένω, θα έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο ίσο με το 50% επί του Φ.Π.Α. που θα προέκυπτε από τις μη εκδοθείσες Α.Λ.Π. δηλ. του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία του αν είχε εκδοθεί νομίμως και όχι το αυτοτελές πρόστιμο των €2.000,00.
- Οι ως άνω ευνοϊκότερες διατάξεις θα πρέπει να τύχουν εφαρμογής έστω και αν δεν προβλέπεται ρητά αναδρομική ισχύς αυτών. Το ΣτΕ, με μια σειρά αποφάσεων του (ΣτΕ 1525/1955, ΣτΕ 2460/1981, ΣτΕ 2672/1984, ΣτΕ 4055/1998, ΣτΕ 4256/2001) δέχεται, ότι οι νέοι νόμοι που ρυθμίζουν ευμενέστερα για τον φορολογούμενο θέματα προστίμων, πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων, που επιβάλλονται σ' αυτόν λόγω μη συμμορφώσεως του προς τις Επιταγές της φορολογικής νομοθεσίας όπως πχ στη μη υποβολή και υποβολή ανακριβών δηλώσεων, εφαρμόζονται, και επί εκκρεμών υποθέσεων δηλ. σχέσεων που δημιουργήθηκαν στο παρελθόν και ρυθμίζονται από το προγενέστερο δίκαιο καίτοι ο νομοθέτης δεν έχει προσδώσει στο νεώτερο νόμο αναδρομική δύναμη.
- Επειδή όλοι οι Έλληνες πολίτες είναι ίσοι έναντι των Νόμων και το δικαίωμα αυτό κατοχυρώνεται συνταγματικά δεν είναι δυνατόν για την ίδια παράβαση να τυγχάνουν οι πολίτες διαφορετικής αντιμετώπισης. Η τυχόν μη εφαρμογή των ευμενέστερων διατάξεων συνιστά παράβαση των συνταγματικών δικαιωμάτων των Ελλήνων πολιτών.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε με την τροποποίηση της υποπαρ. Δ2 περ.9 άρθρου πρώτου ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85) και πριν την τροποποίηση με το άρθρ. 3 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), οριζόταν 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: [...] 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: δ) πεντακόσια (500) 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 πλήρη λογιστικά πρότυπα. [...] 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, σύμφωνα με τα όσα διευκρινίσθηκαν στην ΠΟΛ 1252/20.11.2015:

«η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ'):

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. [...]

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, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου της, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία στις 31.05.2015, ημέρα Κυριακή και ώρα 12:10, πώλησε σε δύο (2) πελάτες (δύο διαφορετικές συναλλαγές) αγαθά αξίας €11,50 και €5,00, κατά δήλωση της προσφεύγουσας, χωρίς να εκδώσει δύο (2) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) ή άλλο φορολογικό στοιχείο με αντίστοιχη αξία από την με αριθμ. μητρώου Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (Φ.Τ.Μ.) που ήταν εγκατεστημένη και λειτουργούσε.

Επειδή, οι ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου δεν αμφισβητούνται από την προσφεύγουσα, καθώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή στρέφεται μόνο κατά του ποσού του επιβληθέντος προστίμου.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο των €2.000,00 λόγω μη έκδοσης Α.Λ.Π. καθώς η παράβαση διαπράχθηκε πριν την 17.10.2015, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί επιβολής προστίμου ίσου με το 50% του Φ.Π.Α. που δεν αποδόθηκε κρίνεται αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο άρθρ. 54§2δ' & §3 ν. 4174/2013: € 2.000,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 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).