



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-Mail ded.ath@aaade.gr

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. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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.)*».

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **15.01.21** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του** με **Α.Φ.Μ:** , κατοίκου, επί της οδού, αριθ..... ,Τ.Κ. κατά της

υπ' αριθμ'/20 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα μ' αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./20 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15.01.21 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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' αριθμ./2020 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στον προσφεύγοντα και συντάχθηκε η με ημερομηνία 24/11/21 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/14 και Ν.4174/13 επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ./20 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 58 Α § 1 του ΚΦΔ (Ν.4174/13) ύψους 1000,00 € του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ

Ειδικότερα με την ως άνω εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, πραγματοποιήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/14 την 22.08.20 στο υποκατάστημα της επιχείρησης όπου διατηρεί ο προσφεύγων στην επί της οδού και, με αντικείμενο εργασιών την εμπορία υποδημάτων και διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί μία (1) Α.Λ.Σ. για πώληση ενός (1) ζευγαριού υποδημάτων αξίας 10,00 €

Η Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ μετά το πέρας του ελέγχου επέδωσαν στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ'/20 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά οι διαπιστώσεις του ελέγχου και την υπ' αριθμ./20 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου στην οποία ανέφεραν τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Κατόπιν τούτου συνέταξαν την από 24.11.20 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) την οποία διαβίβασαν με το υπ' αριθμ'/20 διαβιβαστικό έγγραφο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, η οποία κατόπιν τούτου εξέδωσε την υπ' αριθμ'/20 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α §1 του

ν. 4174/13 με επιβληθέν σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 1.000,00 € λόγω υποτροπής για τρίτη φορά της παράβασης του προσφεύγοντος

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς.

α) Παραβίαση διάταξης νόμου

β) Παραβίαση της Αρχής της αιτιολογίας των διοικητικών πράξεων

γ) Παραβίαση της Αρχής της χρηστής Διοίκησης

δ) Παραβίαση της Αρχής της προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **63** του **ν.4174/2013** όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτως προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **65** του **Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή ο προσφεύγων με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο ισχυρίζεται ότι μη νόμιμα επιβλήθηκε πρόστιμο για μη έκδοση μιας (1) Α.Λ.Σ. καθόσον από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτουν τα πραγματικά περιστατικά που να στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου **17** του ν. **2690/1999** 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 στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 § 1 του **ν.4308/2014** (εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) ορίζεται ότι:

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ιδίου ως άνω νόμου «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

Επειδή, σύμφωνα με το **Άρθρο 13** του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: *Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:*

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) γ) δ).....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του **ν.4174/2013**, ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1 Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1112/25.07.2016** κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013, σχετικά με τα πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας:

«Κοινοποιούμε τις διατάξεις του ως άνω άρθρου του ανωτέρω σχεδίου νόμου, αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013 και παρέχουμε οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58 Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης διάπραξης της ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση ο προσφεύγων μετά την γνωστοποίηση του σημειώματος του άρθρου 28 του ν.4174/13, υπέβαλε στην Φορολογική Αρχή την 09.09.20 την υπ' αριθ' πρωτ. ένσταση στην οποία αναφέρει ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε την 22.08.20 και ώρα 12:25 με πρώτη ενέργεια του οποίου τη λήψη της υπ' αριθ' Α.Λ.Σ. και ποσό 0,10 € και με ρητή αναφορά ότι για την συγκεκριμένη πώληση υποδημάτων εκδόθηκε η υπ' αριθ' ΑΛΣ αξίας 10,00 € και ώρα έκδοσης αυτής την 11: 57 στοιχεία που η Φορολογούσα Αρχή δεν αξιολόγησε κατά την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου.

Επειδή εν προκειμένω από την έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Αρχής και ειδικότερα από το κεφάλαιο πραγματικά περιστατικά-διαπιστώσεις ελέγχου προκύπτει ότι το συνεργείο ελέγχου αντιλήφθηκε πελάτισσα του καταστήματος να εξέρχεται από αυτό κρατώντας μία σακούλα με υποδήματα πού μόλις είχε παραλάβει απ' αυτό. Στο αίτημα του συνεργείου να επιδείξει την εκδοθείσα ΑΛΣ, η πελάτισσα απάντησε ότι αγόρασε ένα ζευγάρι υποδήματα το οποία φόρεσε άμεσα μετά την αγορά αυτών καταβάλλοντας αντίτιμο αξίας 10,00 € χωρίς όμως να έχει εκδοθεί ΑΛΣ από το κατάστημα, γεγονός που επιβεβαίωσε και η υπάλληλος του καταστήματος, η οποία δήλωσε ότι ξέχασε την έκδοση της ΑΛΣ λόγω της άμεσης χρήσης του πωληθέντος αγαθού από την πελάτισσα.

Επειδή, η από 24.11.2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπειριστатωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Επομένως, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το υπό κρίση πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013 (4η υποτροπή) καθόσον η παράβαση για την οποία επιβλήθηκε είναι η τέταρτη εντός πενταετίας και επισύρει τις προαναφερθείσες κυρώσεις.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται δεκτοί ως αβάσιμοι κατά νόμο.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Επειδή η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές δεσμεύονται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία 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 κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή η φορολογική αρχή, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των προστίμων ή των καταλογισθέντων φόρων, αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως ή αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας του ελεγχόμενου. Άλλωστε, δεν εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και την συνδρομή των τασσόμενων υπό του νόμου προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου και στον καταλογισμό των φόρων που προκύπτουν σε κάθε ελεγχόμενη φορολογία.

Επειδή εν προκειμένω, από την ελεγκτική διαδικασία προκύπτει ότι ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης, καθόσον εξετάσθηκαν και λήφθηκαν υπ' όψιν όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του. Περαιτέρω, όλοι οι ισχυρισμοί που προβλήθηκαν με το με αρ. πρωτ./20 υπόμνημα του προσφεύγοντος επί του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., εξετάσθηκαν από την φορολογική αρχή και εν συνεχεία, αφού έγιναν ορισμένοι εξ αυτών αποδεκτοί, οι λοιποί με εμπειριστατωμένη αιτιολόγηση, αντικρούστηκαν και απορρίφθηκαν.

Άλλωστε, ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, κατά δέσμια αρμοδιότητα και με πλήρη αιτιολόγηση, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων, επιβάλλοντας φόρους, κύριους και πρόσθετους καθώς και πρόστιμα, κατ' εφαρμογή των κείμενων φορολογικών διατάξεων όπως αυτές ίσχυαν για τα κρινόμενα έτη. Συνεπώς, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος αβάσιμα προβάλλεται και απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **20 παρ. 2** του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **6 παρ. 1 και ν.2690/1999**, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης.

Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **72 § 1** του **ν. 4174/2013**, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης:

«Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **28 ν. 4174/2013**, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. [...].

Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. [...]

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. **ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013(ΦΕΚ Β΄ 3366/31.12.2013)** απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων(ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων:

«Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο

προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην από 24.11.20 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (σελ.3) αναφέρονται τα εξής: «...7. ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ. Μετά το πέρας του ελέγχου την 22^η Αυγούστου 2020, κοινοποιήθηκε στον φορολογούμενο το υπ' αριθμ./2020 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (ΣΔΕ)-Κλήση προς ακρόαση καθώς και ο υπ' αρθ'/2020 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου με τις παραβάσεις του ν.4308/14(ΕΛΠ) έχοντας προθεσμία 20 ημερών να υποβάλει τις απόψεις του. Η κοινοποίηση όλων εγγράφων έγινε με θυροκόλληση αυτών στο κατάστημα λόγω άρνησης της παρούσας κατά τον έλεγχο υπεύθυνης υπαλλήλου να παραλάβει αυτές. Την 09^η Σεπτεμβρίου 2020 ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αρθ' πρωτ. εγγραφο με το οποίο διατύπωσε τις απόψεις του επισυνάπτοντας ταυτόχρονα την Ν^ο/20 Α.Λ.Σ. με ώρα έκδοσης αυτής την 11:57 και την Ν^ο/20 Α.Λ.Σ. με ώρα έκδοσης αυτής την 12:02 που παρέλαβε ο έλεγχος. Με το ως άνω έγγραφο ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει την έκδοση της Α.Λ.Σ. Κατόπιν τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για παραβίαση της Αρχής της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος κατά νόμο.

Επειδή, από το αρχείο της Υπηρεσίας προέκυψε ότι εις βάρος του προσφεύγοντος έχουν εκδοθεί α) η με αριθ./20 (αρθ. καταχ. taxis/17) ΠΕΠ που αφορά χρήση 2016 με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250,00 € από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ β) η με

αριθ./19 (αρθ. καταχ. taxis/19) ΠΕΠ πού αφορά χρήση 2019 με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 500,00 € από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ γ) η με αριθ./20 (αρθ. καταχ. taxis/20) ΠΕΠ πού αφορά χρήση 2019 με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 1.000,00 € από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ για ίδιες με την επίδικη παράβαση πού αφορά χρήση 2020 με επιβαλλόμενο πρόστιμο 1.000,00 €.

Επειδή, η από 24.11.20 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επομένως, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το υπό κρίση πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013 (υποτροπή) καθόσον η παράβαση για την οποία επιβλήθηκε είναι η τέταρτη εντός πενταετίας και επισύρει τις προαναφερθείσες κυρώσεις.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **15.01.20** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ:** και ειδικότερα:

Πρόστιμο αρθ. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013: 1.000,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.