



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/03/2022

Αριθμός απόφασης: 1019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **01/07/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. /**2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθ. 54 Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

5. Την ως άνω Πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από **24/02/2016** Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

6. Την υπ' αριθμ. /**2020** Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 27ο μονομελές).

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/07/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία μετά την υπ' αριθμ. /2020 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 27^ο μονομελές), λογίζεται ως κατατεθείσα **εμπροθέσμως**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθ. 54 Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **60.000,00 €**.

Το ως άνω ποσό εδράζεται στην από 24/02/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ (αριθμός εντολής /2016), η οποία με τη σειρά της εκδόθηκε λόγω της λήψης του από 30/10/2015 Πληροφοριακού Δελτίου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ. Σύμφωνα με τα εν λόγω έγγραφα, ο προσφεύγων υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης πεντακοσίων πενήντα επτά (557) Α.Λ.Π. από την εν χρήσει ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, με αποτέλεσμα να του επιβληθεί πρόστιμο ίσο με 250,00 € για κάθε περίπτωση μη έκδοσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54, παρ. 1 (θ') και 2 (γ') του Ν. 4174/2013, με ανώτατο όριο το ποσό των 30.000,00 €, το οποίο ωστόσο διπλασιάστηκε σε 60.000,00 €, επειδή ευρέθη υπότροπος.

Κατά της ανωτέρω πράξης ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας, την από **01/07/2016** και αριθμό ενδικοφανή προσφυγή, η οποία με την από **25/11/2016** και αριθμό Απόφαση της Υπηρεσίας μας, **απερρίφθη ως απαράδεκτη** δεδομένου ότι ασκήθηκε **εκπρόθεσμα**, ήτοι μετά την πάροδο της 30/θήμερης προθεσμίας από την επίδοση της προαναφερθείσας πράξης.

Κατά της ανωτέρω Απόφασης της Υπηρεσίας μας ασκήθηκε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /2020 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 27^ο μονομελές), με την οποία **αναπέμφθηκε** η υπόθεση στην Υπηρεσία μας, **προκειμένου η ενδικοφανής προσφυγή να εξεταστεί επί της ουσίας**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Παράβαση ουσιώδους τύπου διαδικασίας-Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

2ος λόγος: Εσφαλμένος νομικός χαρακτηρισμός της διαπιστωθείσας παράβασης.

3ος λόγος: Αυθαίρετα και ανεπίδεκτα ελεγκτικής επαλήθευσης τα συμπεράσματα του ελέγχου.

4ος λόγος: Νόμω αβάσιμη η κρίση περί υποτροπής.

5ος λόγος: Νομικά πλημμελής η προσβαλλόμενη λόγω μη εφαρμογής ευμενέστερης νεότερης κύρωσης.

Επειδή κατά της προσβαλλόμενης πράξης, ο προσφεύγων άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η οποία με την υπ' αριθμ. 3965/2016 Απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, απερρίφθη ως απαράδεκτη δεδομένου ότι ασκήθηκε εκπρόθεσμα, ήτοι μετά την πάροδο της 30/θήμερης προθεσμίας από την επίδοση της προαναφερθείσας πράξης. Κατά της απόφασης αυτής ο προσφεύγων άσκησε την από 17/02/2017 προσφυγή, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /2020 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (27ου μονομελούς), σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο δέχθηκε ως εμπρόθεσμη την ενδικοφανή προσφυγή, ακύρωσε την ως άνω Απόφαση του

Προϊσταμένου της ΔΕΔ και ανέπεμψε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου η ενδικοφανής προσφυγή να εξεταστεί επί της ουσίας.

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. 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».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στερήθηκε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, δεδομένου ότι το σχετικό Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου μαζί με την Κλήση προς ακρόαση του κοινοποιήθηκαν **μαζί** με το Πληροφοριακό Δελτίο του ΣΔΟΕ με τα συμπεράσματα του ελέγχου στις 30/10/2015.

Επειδή όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Δελτίο του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, αυτό έχει ημερομηνία θεώρησης 30/10/2015, ενώ στη σελ. 62 αυτού αναφέρεται ότι «Για τις παραπάνω παραλείψεις και παρατυπίες ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό-ΥΣΕ-...../2015 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) και την με αριθμό-ΠΚΛΣ-...../2015 κλήση προς ακρόαση (άρθρο 6 ν. 2690/1999) όπως εντός δέκα (10) ημερών, ο ελεγχόμενος εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως στην Υπηρεσία μας, ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις που αναφέρονται στο ως άνω Υ.Σ.Ε. αντίγραφα των οποίων **επιδόθηκαν στον κ. στις 30/10/2015** κατόπιν της με αριθμό/2015 Εντολής Ελέγχου».

Επειδή και η από 24/02/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ δεν περιλαμβάνει κάποια αναφορά σε Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου ή Κλήση προς Ακρόαση.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων όντως στερήθηκε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατά το στάδιο του ελέγχου.

Επειδή η Υπηρεσία μας, μετά την έκδοση της/2022 νέας εντολής ελέγχου, εξέδωσε την υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/09-03-2022 Κλήση προς Ακρόαση, με την οποία καλούσε τον προσφεύγοντα όπως προσέλθει στα γραφεία μας την Τρίτη 22/03/2022 και ώρα 11:00 προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις του σχετικά με τον καταλογισμό του προστίμου. Την εν λόγω κλήση η Υπηρεσία μας απέστειλε ταχυδρομικά στη διεύθυνση του προσφεύγοντα (.....-....., ΤΚ) αλλά και μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην πληρεξούσια δικηγόρο του κ. στις 10/03/2022. Η εν λόγω πληρεξούσια δικηγόρος απέστειλε στην Υπηρεσία μας το από 22/03/2022 και ώρα 09:53 e-mail (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/22-03-2022), με το οποίο αιτήθηκε την αναβολή της προγραμματισμένης για εκείνη την ημέρα ακρόασης λόγω ανωτέρας βίας. Το εν λόγω αίτημα της πληρεξουσίας δικηγόρου έγινε αποδεκτό από την Υπηρεσία μας, η οποία μέσω του από 22/03/2022 και ώρα 14:20 e-mail, όρισε νέα ημερομηνία και ώρα ακρόασης (Δευτέρα 28/03/2022 και ώρα 12:00).

Επειδή την Δευτέρα 28/03/2022 και ώρα 12:00 προσήλθε στα γραφεία της Υπηρεσίας μας η πληρεξούσια δικηγόρος του προσφεύγοντος κ. και έλαβε χώρα η προφορική ακρόαση του προσφεύγοντος. Κατά τη διάρκεια αυτής, στην οποία από πλευράς της Υπηρεσίας μας συμμετείχαν η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης, ο Προϊστάμενος του Τμήματος Επανεξέτασης Α2, ο αρμόδιος υπάλληλος του Τμήματος Επανεξέτασης Α2 και μία υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης, αναπύχθηκαν διεξοδικά τα προσβαλλόμενα στην προσφυγή, κατατέθηκε το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/28-03-2022 Υπόμνημα και

καταρτίστηκε το υπ' αριθμόν/2022 Πρακτικό Ακρόασης, το οποίο υπογράφηκε από όλα τα συμμετέχοντα μέλη και αντίγραφο του οποίου παραδόθηκε στην πληρεξούσια δικηγόρο.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων έκανε χρήση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2ο και 3ο ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από το προαναφερθέν Πληροφοριακό Δελτίο του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, συνεργείο ελέγχου της εν λόγω υπηρεσίας μετέβη στις 26/08/2015 στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος κατόπιν της υπ' αριθμόν/2015 εντολής ελέγχου. Από τον επιτόπιο έλεγχο που διεξήχθη διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε ακυρώσει πέντε (5) Α.Λ.Π. κατά την ημέρα του ελέγχου και άλλες πέντε (5) Α.Λ.Π. κατά την προηγούμενη ημέρα. Ο έλεγχος εξέδωσε την υπ' αριθμόν/2015 Πρόσκληση Προσκόμισης Βιβλίων και Στοιχείων, στην οποία ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μέσω του λογιστή του κ. στις 18/09/2015. Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων στον έλεγχο στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων συστηματικά ακύρωνε αποδείξεις από την ημερομηνία έναρξης της ατομικής του επιχείρησης και καθ' όλη τη διάρκεια των εργασιών αυτής.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα συμπεράσματα του ελέγχου είναι αυθαίρετα και ότι προέβαινε σε έκδοση ακυρωτικών στοιχείων σε περιπτώσεις όπου μετά την έκδοση του αρχικού φορολογικού στοιχείου και πριν τη χρησιμοποίησή του, διαπιστωνόταν ότι ο πελάτης υπαναχωρούσε εν όλω, είτε προχωρούσε σε επιλογή άλλων προϊόντων και για τον λόγο αυτό η αναγραφείσα αξία της συναλλαγής ήταν λανθασμένη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, όπως αυτές απεικονίζονται στο από 30/10/2015 Πληροφοριακό Δελτίο Εφαρμογής Διατάξεων του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) κρίνονται από την Υπηρεσία μας βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 4ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, ο προσφεύγων ευρέθη υπότροπος, διότι «από το σύστημα ELENXIS προκύπτει ότι έχει εκδοθεί η με αριθμό ΠΕΠ/2015 της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και έχει επιβληθεί πρόστιμο 250,00 € για μη έκδοση μίας (1) ΑΛΠ ή επαγγελμ. στοιχείου < 5.000,00 € στη χρήση 2015».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δε συντρέχει περίπτωση υποτροπής, δεδομένου ότι κρίσιμο χρονικό σημείο για τη διαπίστωση υποτροπής είναι ο χρόνος διάπραξης της δεύτερης όμοιας παράβασης, η οποία πρέπει να λαμβάνει χώρα μετά την επιβολή αρχικού προστίμου, καθώς και ότι στην περίπτωση του, έλαβε χώρα ένας δεύτερος χρονικά έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ, ο οποίος ολοκληρώθηκε πρώτος (και εκδόθηκε η υπ' αριθμόν ΠΕΠ/2015 της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ), δηλαδή στιγμή κατά την οποία είχε ήδη διαπραχθεί η παράβαση που του καταλόγισε το ΣΔΟΕ.

Επειδή ο προσφεύγων επανέλαβε τον εν λόγω ισχυρισμό και στο υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/28-03-2022 Υπόμνημα που προσκόμισε κατά την Κλήση του σε Ακρόαση από την Υπηρεσία μας και μάλιστα επικαλέστηκε την υπ' αριθμόν 1995/2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας σε πανομοιότυπη φορολογική διαφορά.

Επειδή όπως έχει ήδη κριθεί από την Υπηρεσία μας (ΔΕΔ 1995/2019), η έννοια της υποτροπής προϋποθέτει ότι ο φορολογούμενος έλαβε γνώση της παραβατικής συμπεριφοράς του με την έκδοση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου και ακολούθως, έχει την υποχρέωση φορολογικής συμμόρφωσης καθ' υπόδειξη της ελεγκτικής αρχής, ώστε ο τελευταίος να γνωρίζει εκ των προτέρων την παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας και τον τρόπο προσδιορισμού του προστίμου. Επομένως,

κρίσιμο στοιχείο για τη συντέλεση της υποτροπής είναι η ημερομηνία της εκ νέου **διάπραξης** (τέλεσης) της ίδιας παράβασης να ανάγεται σε ημερομηνία ή περίοδο **μεταγενέστερη του χρόνου έκδοσης της αρχικής πράξης** και όχι πέραν της πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης αυτής.

Επειδή σύμφωνα με τα πραγματικά περιστατικά της κρινόμενης περίπτωσης, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα από το ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, ο οποίος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων **για το διάστημα από 13/05/2015 έως και 26/08/2015** και ο οποίος ολοκληρώθηκε στις 30/10/2015, ενώ η σχετική καταλογιστική πράξη της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ εκδόθηκε στις **01/04/2016**. Παράλληλα, διενεργήθηκε και έλεγχος από άλλη υπηρεσία, η οποία διαπίστωσε επίσης τη μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου και η σχετική καταλογιστική πράξη εκδόθηκε στις **17/11/2015**.

Επειδή συνεπώς, κατά τη στιγμή έκδοσης της πρώτης κατά χρονική σειρά καταλογιστικής πράξης (17/11/2015) **είχε ήδη διαπραχθεί** από τον προσφεύγοντα η παράβαση, το πρόστιμο για την οποία καταλογίστηκε με την προσβαλλόμενη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τον 5ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται επικουρικά ότι η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να μεταρρυθμιστεί ούτως ώστε το επιβληθέν πρόστιμο να περιοριστεί στο ποσό των 2.500,00 € σύμφωνα με τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 54, παρ. 1 (η') και παρ. 2 (ε'), στα πλαίσια της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης φορολογικής κύρωσης.

Επειδή ο προσφεύγων επανέλαβε τον εν λόγω ισχυρισμό και στο υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/28-03-2022 Υπόμνημα που προσκόμισε κατά την Κλήση του σε Ακρόαση από την Υπηρεσία μας και μάλιστα επικαλέστηκε την υπ' αριθμόν 2691/2019 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54, παρ. 1 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι «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».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54, παρ. 2 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

...

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.

...».

Επειδή με τον Ν. 4337/2015 επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον Ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 3 (β') του Ν. 4337/2015, **καταργήθηκε η περίπτωση θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013**.

Επειδή με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015 εισήχθησαν και **μεταβατικές διατάξεις** για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και ειδικότερα στο άρθρο 7, παρ. 3 ορίζεται ότι:

«Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος **δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής**

προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

...».

Επειδή με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που **διαπράχθηκαν** έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους».

Επειδή η ΣτΕ 2691/2019 που επικαλείται ο προσφεύγων αφενός δεν κρίνει ότι θα πρέπει να επιβληθεί το πρόστιμο των 2.500,00 € του άρθρου 54 παρ. 2 (ε') του Ν. 4174/2013 αλλά ότι τυγχάνουν εφαρμοστέες οι διατάξεις του άρθρου 7, παρ. 3 του Ν. 4337/2015 και αφετέρου τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης είναι διαφορετικά από αυτά της υπό κρίση, δεδομένου ότι στη μεν πρώτη οι παραβάσεις διαπράχθηκαν πριν την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 (01/01/2014), ενώ στην υπό κρίση διαπράχθηκαν μεταγενέστερα.

Επειδή συνεπώς, ορθώς επιβλήθηκε από τον έλεγχο πρόστιμο 250 € ανά μη εκδοθέν στοιχείο (με όριο το ποσό των 30.000,00 €).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **01/07/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθ. 54 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και την **τροποποίησή** της σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **30.000,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.