



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04.11.2022

Αριθμός απόφασης: 3489

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **31.03.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου Καλαμάτας, επί της οδού, κατά της υπ' αριθ. /02.03.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας στη με αριθμό /31.10.2016 αίτησή του να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4337/2015 και ν.4410/2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

7. Την υπ' αριθ. /03.07.2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη.

8. Τη με αριθ. κατάθεσης/28.09.2017 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθ./03.07.2017 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

9. Την υπ' αριθ./2021 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καλαμάτας επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθ./03.07.2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά της/02.03.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31.03.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/02.03.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας απορρίφθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./31.10.2016 αίτηση του προσφεύγοντος να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4337/2015 και ν.4410/2016.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με τη με αριθμό/06.10.2010 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, χρήσης 2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 40.380,00 € για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ανερχόμενο στο διπλάσιο της καθαρής τους αξίας ήτοι 20.190,00 €, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' του ν.2523/1997. Κατά της ανωτέρω πράξης, η οποία του επιδόθηκε την 13.10.2010, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθμό κατάθεσης/28.12.2010 προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καλαμάτας. Όπως προέκυψε από το σώμα της ανωτέρω καταλογιστικής πράξης, την 17.01.2011 βεβαιώθηκε εν στενή εννοία (ΑΧΚ) το σύνολο του επιβληθέντος σε βάρος του προσφεύγοντος προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 74 του ν.2238/1994 όπως ίσχυε, λόγω του ότι θεωρήθηκε ότι ο προσφεύγων άσκησε εκπρόθεσμα την ανωτέρω προσφυγή του.

Στη συνέχεια, την 27.10.2016, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθ.αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας προκειμένου να υπαχθεί στις ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015, με τις οποίες το πρόστιμο που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./06.10.2010 καταλογιστική πράξη θα περιοριζόταν στο 40% της αξίας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων. Με την αίτησή του αυτή κατέθεσε συγχρόνως την υπ' αριθ./19.10.2016 βεβαίωση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Καλαμάτας περί μη συζήτησης της με Α.Κ.Δ./28.12.2010 προσφυγής του λόγω υποβολής της με αριθμό/12.10.2016 δήλωσης παραίτησής του από αυτή. Όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή, η ως άνω Δ.Ο.Υ. τον ενημέρωσε προφορικά ότι το ποσό για υπαγωγή στις διατάξεις του ν.4337/2015 ανερχόταν στο ποσό των 13.478,00 € και όχι στο ποσό των 8.076,00 €, ήτοι το 40% της αξίας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας εξέδωσε οποιαδήποτε πράξη σε σχέση με την ως άνω αίτηση.

Ακολούθως, την 31.10.2016, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας τη με αριθ. νέα αίτηση με την οποία ζήτησε την υπαγωγή του ανωτέρω προστίμου στις ίδιες διατάξεις, χωρίς το υπολογιζόμενο ποσό οφειλής να επιβαρυνθεί με προσαυξήσεις, ισχυριζόμενος ότι το ποσό αυτό ανέρχεται σε 8.076,00 € (40% x 20.190,00 €). Η νέα αυτή αίτηση απορρίφθηκε με την υπ' αριθ. /02.03.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Κατά της ανωτέρω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας την υπό κρίση με αριθ. /31.03.2017 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία εξετάστηκε, και αφού ελήφθησαν υπόψη τα υποβληθέντα, εκδόθηκε η υπ' αριθ. /03.07.2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ, σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη, υπό το σκεπτικό ότι η υπ' αριθ. /02.03.2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας στη με αριθ. /31.10.2016 δεύτερη αίτηση του προσφεύγοντος με το ίδιο αντικείμενο, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη, καθώς αναγράφει το ιστορικό των αιτημάτων του προσφεύγοντος και τον υπολογισμό του καταβλητέου ποσού.

Κατά της ανωτέρω απόφασης της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθμό καταχώρησης /2017 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Καλαμάτας, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. /2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καλαμάτας, σύμφωνα με το διατακτικό της οποίας: «*Δέχεται την προσφυγή. Ακυρώνει την /03.07.2017 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ. Αναπέμπει την υπόθεση στη ΔΕΔ της ΑΑΔΕ προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η /31.03.2017 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της /02.03.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Ελεγκτικής Υπηρεσίας της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.*».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της υπ' αριθ. /02.03.2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επί του υπ' αριθ. /31.10.2016 αιτήματός του, να γίνει δεκτό ότι το οφειλόμενο ποσό προς καταβολή για την υπαγωγή της ΑΕΠ /06.10.2010 στο αρθρ.7 του ν.4337/2015 ήταν 8.076,00 € , να συμψηφιστεί αυτό με το ποσό των 15.220,60 € που ήδη του έχει κατασχέσει η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και να του επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθέν κάθε επιπλέον ποσό που αχρεωστήτως κατασχέθηκε μεταγενέστερα του αιτήματός του. Άλλως επικουρικώς ζητά να μεταρρυθμιστεί το επιβληθέν ποσό της ΑΕΠ /06.10.2010 από 40.380,00€ σε 8.076,00€, υπό την προϋπόθεση ότι θα το καταβάλει εντός δύο εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης απόφασης που κάνει δεκτό το ανωτέρω αίτημά του. Με την παρούσα προσφυγή, ο προσφεύγων προβάλλει τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας τον ενημέρωσε προφορικά και χωρίς αιτιολογία ότι το ποσό ανερχόταν σε 13.478,00€ και όχι σε 8.076,00€.
- Κατέθεσε την με αριθμό /31.10.2016 αίτηση θεραπείας με την οποία ζητούσε να γίνει δεκτή η με αριθμό /27.10.2016 εμπρόθεσμη (αρχική) αίτησή του.

- Η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 7 παρ. 3β' σε συνδυασμό με την παρ. 4 του ν. 4337/2015, θεώρησε ότι έπρεπε να καταβάλει και το ποσό των 5.402,00€ που αφορά σε προσαυξήσεις στο αρχικά καταλογισθέν ποσό που βεβαιώθηκε με τη με αριθμό/06.10.2010 Α.Ε.Π., ύψους 40.380,00€ (Α.Χ.Κ./17.01.2011).
- Συνεπεία της παράνομης άρνησης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας να μεταρρυθμίσει το ανωτέρω πρόστιμο, η ως άνω Δ.Ο.Υ. προέβη χωρίς νόμιμο τίτλο στην κατάσχεση ποσού 15.220,60€ με πλειστηριασμό (υπ' αρ./2016 έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού), ενώ αν είχε γίνει δεκτό το αίτημά του, θα είχε καταβάλει το ποσό των 8.076,00€ και θα είχε εξαφανιστεί η υπ' αριθ./06.10.2010 ΑΕΠ και η βεβαίωση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν.2523/1997, όπως ίσχυε κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης, ορίζεται ότι:

«10.Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

...β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του ν. 1809/ 1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1809/1988.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«3. 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:

- α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.
- β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την κατάθεση του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3.

Η δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος ή την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης ή της απόφασης, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα ανωτέρω. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα.

Ποσά που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.

Στις περιπτώσεις της κατά τα άνω αποδοχής, όπου συντρέχει περίπτωση, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 142 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α' 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την περιέλευση στη γραμματεία του Διοικητικού Δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη.

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170).»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1252/20.11.2015** με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62) ορίζεται ότι:

«15. Μεταβατικές διατάξεις ν. 4337/2015

Με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 τέθηκαν απαραίτητες μεταβατικές διατάξεις προς τον σκοπό της εφαρμογής των τροποποιήσεων των διατάξεων περί προστίμων του ΚΦΔ που έγιναν με το άρθρο 3 του ν. 4337/2015.

Ειδικότερα:

...

β) Άρθρο 7 παρ. 3, 4 και 5

Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α. Για την έκδοση πλαστών στοιχείων, ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β. Για την έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και την καταχώρηση στα βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Στην περίπτωση που η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ. Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ. Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε. Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου, για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ. Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ. Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων, ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις προστίμων, που υπολογίζονται με βάση την αξία του στοιχείου, λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτού μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. Με την παράγραφο 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 3 (ευνοϊκότερο καθεστώς) και σε εκκρεμείς υποθέσεις, ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκονταν στις 12.10.2015 (ημερομηνία κατάθεσης του ν.

4337/2015), στις οποίες είχαν επιβληθεί τα πρόστιμα των άρθρων 5 ν. 2523/1997 ή 55 του ΚΦΔ. Για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής θεωρούνται εκκρεμείς οι υποθέσεις:

- Για τις οποίες στις 12.10.2015 είχαν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις επιβολής προστίμων (Π.Ε.Π.) αλλά δεν είχαν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο,
- Για τις οποίες στις 12.10.2015 δεν είχε παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης,
- Οι οποίες στις 12.10.2015 εκκρεμούσαν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν είχε εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν είχε γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται εφόσον ο φορολογούμενος:

- υποβάλει στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ανέκκλητη δήλωση, με την οποία αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου, εντός ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του ν. 4337/2015 (17.10.2015) δηλαδή έως την 15.1.2016, ή από την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ή σε περίπτωση που έχει ασκηθεί εμπρόθεσμη ενδικοφανής προσφυγή, από την κοινοποίηση της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή από την πάροδο της προθεσμίας σιωπηρής απόρριψής της ή, σε περίπτωση που έχει ασκηθεί εμπρόθεσμο ένδικο βοήθημα ή μέσο εκ των ανωτέρω αναφερομένων, από την κοινοποίηση της απόφασης του δικαστηρίου, κατά περίπτωση. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, αλλά δεν έχει ακόμη συζητηθεί ή έχει συζητηθεί και έχει εκδοθεί προδικαστική απόφαση χωρίς να έχει ακόμη γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης, συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα.

- καταβάλει, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, ή το αργότερο εντός δύο (2) εργασίμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, το σύνολο της οφειλής που προκύπτει μετά τον επανυπολογισμό του προστίμου με το ευνοϊκότερο καθεστώς. Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση που ο αιτών δεν καταβάλει το σύνολο της οφειλής του εντός της ανωτέρω προθεσμίας, μπορεί να υποβάλει εκ νέου αίτηση έως την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της.

Επισημαίνεται ότι ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί πλέον αυτών που τελικά προκύπτουν με το ευνοϊκότερο καθεστώς που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παραγράφου αυτής.

Τα ανωτέρω πρόστιμα των περιπτώσεων α' έως στ' εφαρμόζονται και για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 5 ν. 4337/2015). ...»

Επειδή, ο προσφεύγων αιτήθηκε αρχικώς με την υπ' αριθ./27.10.2016 αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας να υπαχθεί στις ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015, σύμφωνα με τις οποίες το πρόστιμο που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./06.10.2010 καταλογιστική πράξη θα περιοριζόταν στο 40% της αξίας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, καταθέτοντας συγχρόνως την υπ' αριθ./19.10.2016 βεβαίωση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Καλαμάτας περί μη

συζήτησης της με Α.Κ.Δ./28.12.2010 προσφυγής του λόγω υποβολής της με αριθμό/12.10.2016 δήλωσης παραίτησής του από αυτή. Από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας εξέδωσε οποιαδήποτε πράξη σε σχέση με την ως άνω αίτηση.

Επειδή, στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας τη με αριθ. πρωτ./31.10.2016 νέα αίτηση με την οποία ζήτησε να υπαχθεί το ανωτέρω πρόστιμο στις ίδιες ως άνω διατάξεις και ο ίδιος να καταβάλει μόνο το ποσό των 8.076,00 €, ήτοι 40% της αξίας των εν λόγω φορολογικών στοιχείων και όχι τις προσαυξήσεις ποσού 5.402,00 €.

Επειδή, η ανωτέρω αίτηση απορρίφθηκε με την προσβαλλόμενη υπ' αριθ./02.03.2017 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, στην οποία αναφέρεται ότι «Τελικώς η υπηρεσία μας δεν υπήγαγε στις διατάξεις των ν.4337/2015 & 4410/2016 την ΑΕΠ/2010, επειδή δεν καταβλήθηκε το συνολικό ποσό των 13.478,00 €».

Επειδή, προκειμένου να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, ήτοι στη συγκεκριμένη περίπτωση η επιβολή προστίμου ποσού ίσου με το 40% της αξίας κάθε εικονικού φορολογικού στοιχείου, απαιτείται η «καταβολή του συνόλου της οφειλής που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής».

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων δεν κατέβαλε εντός της ως άνω οριζόμενης προθεσμίας, ούτε το ορθό σύμφωνα με τον ίδιο ποσό των 8.076,00 €, σε καμία λοιπόν περίπτωση δεν πληρούτο η προϋπόθεση που τίθεται από τη διάταξη της παρ.4 του αρ. 7 του ν.4337/2015 και συνεπώς ορθώς δεν εφαρμόστηκε για την εν λόγω παράβαση η ανωτέρω διάταξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **31.03.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.