



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 19/04/2017
Αριθμός απόφασης: 2549

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/..... (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 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 1002/31.12..... 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. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά των κάτωθι Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. :

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Κ.Β.Σ.		4.928,12
2				Κ.Β.Σ.		12.293,69
3				Κ.Β.Σ.		4.492,60
4				Κ.Β.Σ.		5.537,92
5				Κ.Β.Σ.		7.315,87
6				Κ.Β.Σ.		3.711,27
7				Κ.Β.Σ.		8.668,52
8				Κ.Β.Σ.		4.755,39
9				Κ.Β.Σ.		9.459,72

10				Κ.Β.Σ.		8.825,00
11				Κ.Β.Σ.		12.715,81
12				Κ.Β.Σ.		4.602,52
13				Κ.Β.Σ.		533,34

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.928,12 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση είκοσι τέσσερις (24) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προςμε ποσά: 1) 40.000 δρχ. ή 117,39€, 2)170.000 δρχ. ή 498,90€, 3)89.999 δρχ., ή 264,12€, 4)8.999 δρχ., ή 26,41€, 5)31.499 δρχ., ή 92,44€, 6)27.001 δρχ., ή 79,24€, 7)25.198 δρχ., ή 73,95€, 8)53.999 δρχ., ή 158,47€, 9)31.499 δρχ., ή 92,44€, 10)63.001 δρχ., ή 184,89€, 11)89.999 δρχ., ή 264,12€, 12)25.198,46 δρχ., ή 73,95 €, 13) 25.198,46 δρχ., ή 73,95 €, 14) 25.198,46 δρχ., ή 73,95 €, €, 15)31.499 δρχ., ή 92,44€, 16) 25.198,46 δρχ., ή 73,95 €, 17) 25.198,46 δρχ., ή 73,95 €, 18)89.999 δρχ., ή 264,12€, 19)27.001 δρχ., ή 79,24€, 20)44.999 δρχ., ή 132,06€ , 21) 25.198,46 δρχ., ή 73,95 €, & 22) 417.000 δρχ, 23) 400.000, 24) 300.000 ή 3276,00€ αντίστοιχα, συνολικής αξίας 2.092.883 δρχ. ή 6.141,99 €.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) ποσό ίσο με το1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997,επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

β) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.293,69 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση σαράντα μία (41) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς

1) αξίας εκάστης αντίστοιχα 1) 79.995 δρχ., ή 234,76 €, 2) 165.027 δρχ. ή 484,31€, 3) (314.650+ 200.000 +1 .390.000 + 1.110.000 + 452.970 + 500.000 + 500.000 +969.950 +700.000 +600.000)= 6.737.570 δρχ. ή 19.772,77€, 4) (2.000.000 + 39309)=2.039.309 δρχ. ή 5.984,77€, 5) 45.000 δρχ. ή 132,06€, 6) 21.000 δρχ. ή 61,63€, 7) 100.000 δρχ. ή 293,47€, 8) 107.997 δρχ. ή 316,94, 9) 19.798 δρχ. ή 58,10€, 10) 135.000 δρχ. ή 396,18€, 11) 60.303 δρχ. ή 176,97€, 12) 117.000 δρχ. ή 343,36, 13) 117.000 δρχ. ή 343,36, 14) 63.000 δρχ. ή 184,89€, 15) 31.499 δρχ. ή 92,44€, 16) 135.000 δρχ. ή 396,18€, 17) 99.000 δρχ. ή 290,54€, 18) 99.000 δρχ. ή 290,54€, 19) 72.000 δρχ. ή 211,30€, 20) 16.199 δρχ. ή 47,54€, 21) 31.499 δρχ. ή 92,44€, 22) 63.000 δρχ. ή 184,89€, 23) 63.000 δρχ. ή 184,89€, 24) 72.000 δρχ. ή 211,30€, 25) 31.499 δρχ. ή 92,44€, 26) 26.000 δρχ. ή 105,65€, 27) 85.500 δρχ. ή 250,92€, 28) 60.303 δρχ. ή 176,97€, 29) 40.498 δρχ. ή 118,85€, 30) 112.141 δρχ. ή 329,10€, & 31) 400.000 δρχ., ή 1.173,88 €, συνολικής αξίας 11.246.137 δρχ. ή 33.004,07€.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

γ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.492,60 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση είκοσι τριών (23) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1)....., αξίας εκάστης 1) 300,00 €, 2) 1.000,00€, 3) 396,00€, 4) 171,72€, 5) 184,86€, 6) 184,86€, 7) 422,64€, 8) 184,86€, 9) 92,43€, 10) 184,86€, 11) 330,12€, 12) 92,43, 13) 171,72, 14) 435,78€, 15) 435,78€, 16) 435,78€, 17) 435,78€, 18) 92,45€, 19) 316,98€, 20) 435,78€, 21) 435,78€, 22) 66,06€ & 23) 286,13€, αντίστοιχα συνολικής αξίας 7.092,80€.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

δ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 5.537,92 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση είκοσι μια (24) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1), αξίας εκάστης 1) (600+700+900+1650+1750) = 5.600,00 €, 2) 1.000,00€, 3) 650,00€, 4) 243,00€, 5) 290,52€, 6) 198,09€, 7) 105,66€, 8) 58,14€, 9) 145,26€, 10) 449,01€, 11) 171,72€, 12) 177,03€, 13) 177,03, 14) 184,86, 15) 673,47€, 16) 396,18€, 17) 435,78€, 18) 92,43€, 19) 198,09€, 20) 211,32€ & 21) 344,66€, αντίστοιχα συνολικής αξίας

11.802,25€.

2. Ανακριβής έκδοση μιας (1) ΑΠΥ και συγκεκριμένα της νοπρος τον <<>> αξίας 483,53 €, πραγματικής αξίας συναλλαγής 800,00 € και με ποσό ανακρίβειας 316,47 €.,

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

ε) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 7.315,87 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δέκα οκτώ (18) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1), αξίας εκάστης 1) (700+1137+3000+2500+6100) =13.437,00 €, 2)300,00 €, 3)1.525,00 €, 4)171,72 €, 5) 176,00 €, 6)167,20 €, 7)96.80 €, 8)176,00 €, 9)176,00 €, 10) 237,60 €, 11)114,40 €, 12)264,00 €, 13)308,00 € & 14)176,00 €, αντίστοιχα συνολικής αξίας 17.325.72€.

2. Ανακριβής έκδοση μιας (1) ΑΠΥ και συγκεκριμένα της νοπρος τον <<>> αξίας 2.000,00 €, πραγματικής αξίας συναλλαγής 7.200,00 € και με ποσό ανακρίβειας 5.200,00 €.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

στ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.711,27 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δέκα εννέα (19) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1), αξίας εκάστης 1) (350+450)= 800,00 €, 2) 193,60 €, 3)193,60 €, 4)193,60 €, 5)712,80 €, 6)519,20 €, 7)193,60 €, 8)334,40 €, 9) 264,00 €, 10)308,00 €, 11)180,40 €, 12)105,60 €, 13)211,20 €, 14)167,20 €, 15)452,33 €, 16)195,00 €, 17)307,25 € & 18)219,92 €, αντίστοιχα συνολικής αξίας 5.551,70€.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

ζ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 8.668,52 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση είκοσι τέσσερα (24) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1) αξίας εκάστης 1) 400,00 €, 2) 5.177,47 €, 3) (6100+985,47)=7.085,47 €, 4) 2.248,15 €, 5) 1.209,68 €, 6) 1.500,00 €, 7) 600,00 €, 8) 3.593,71 €, 9) 347,60 €, 10) 288,64 €, 11) 201,52 €, 12) 228,80 €, 13) 201,52 €, 14) 484,88 €, 15) 183,04 €, 16) 293,04 €, 17) 293,04 €, 18) 293,04 €, 19) 293,04 €, 20) 109,12 €, 21) 109,12 €, 22) 849,20 € , 23) 228,80€ & 24) 849,20 €, αντίστοιχα συνολικής αξίας 26.868,08 €.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

η) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 8.668,52 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δέκα (10) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1) αξίας εκάστης 1) 700,00 €, 2) 3.000,00 €, 3) 5.000,00 €, 4) 400,00 €, 5) 219,12 €, 6) 484,88 €, 7) 347,60 €, 8) 228,80 €, 9) 630,96 € & 10) 183,04 €, αντίστοιχα συνολικής αξίας 11.194,40€.

2. Ανακριβής έκδοση μιας (1) ΑΠΥ και συγκεκριμένα της νοπρος τον << >> αξίας 229,00 €, πραγματικής αξίας συναλλαγής 5.000,00 € και με ποσό ανακρίβειας 4.771,00 €.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

θ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.549,72 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δέκα τεσσάρων (14) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1) αξίας εκάστης 1) 1.500,00€, 2) 3.000,00€, 3) 800,00 4) 900,00€, 5) 350,00€, 6) 3.355,00€, 7) 350,00€, 8) 13.477,00€, 9) 432,08€, 10) 102,96€, 11) 328,24€ 12) 112,64 , 13) 3.000,00 & 14) 357,28 € αντίστοιχα συνολικής αξίας 28.065,20€.

2. Ανακριβής έκδοση μιας (1) ΑΠΥ και συγκεκριμένα της νοπρος την <<>> αξίας 400,00 €, πραγματικής αξίας συναλλαγής 7.235,00 € και με ποσό ανακρίβειας 6.835,00 €.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015

ι) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 8.825,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δέκα επτά (17) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1) αξίας εκάστης 1) 350,00 €, 2) 350,00€, 3) 1.000,00€, 4) 2.000,00€, 5) 350,00€, 6) (600+1000) = 1.600,00€, 7) 9.450,00€, 8) 250,00€, 9) 10.750,00€, 10) 489,28€, 11) 207,48€, 12) 498,10€, 13) 1.380,21€, 14) 414,48€, 15) 301,84 & 16) 282,48€ αντίστοιχα, συνολικής αξίας 29.673,87€.

2. Ανακριβής έκδοση δύο (2) ΑΠΥ και συγκεκριμένα: α) της νο.....προς την <<>> αξίας 1.300,00 €, πραγματικής αξίας συναλλαγής 2.000,00 € και με ποσό ανακρίβειας 700,00 € και β) της νοαξίας 1.400,00 € προς τον <<>>, πραγματικής αξίας συναλλαγής 1.516,90 € και με ποσό ανακρίβειας 116,90 €. Συνολικό ποσό ανακρίβειας 816,90€.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής , η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

ια) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.715,81 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δέκα οκτώ (18) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1)..... αξίας εκάστης 1) 7.300,00 €, 2) 1.500,00€, 3) 300,00€, 4) 765,00€, 5) 500,00€, 6) 600,00€, 7) 3.250,00€, 8) 439,98€, 9) 1.000,00€, 10) (400,00+878,44)=1.278,44€, 11) 500,00, 12) 7.800,00, 13) 20.000,00€, 14) 179,50€, 15) 357,30€, 16) 188,30€ & 17) 103,00 €,

αντίστοιχα συνολικής αξίας 46.061,52 €.

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

ιβ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.602,52 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

1. Μη έκδοση δώδεκα(12) ΑΠΥ ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1), αξίας εκάστης 1) (1850,00+2400,00) =4.250,00 €, 2) 500,00€, 3) 300,00€, 4) 400,00€, 5) (2.000,00+ 125,00)= 2.125,00€, 6) 1.319,96€, 7) 700,00€, 8) 1.240,00€, 9) 700,00€ & 10) 259,49€ αντίστοιχα συνολικής αξίας 11.794,45€.

2. Ανακριβής έκδοση δύο (2) ΑΠΥ και συγκεκριμένα: α) της νοπρος την << >> αξίας 288,00 €, πραγματικής αξίας συναλλαγής 1.100,00 € και με ποσό ανακρίβειας 812,00 € και β) της νοαξίας 1.394,82 € προς τον << >>, πραγματικής αξίας συναλλαγής 2.500,00 € και με ποσό ανακρίβειας 1.105,18 €. Συνολικό ποσό ανακρίβειας 1.917,18€.

το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

ιγ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 533,34 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/.....σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 όπως ισχύει λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2 & 3 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και αφορά:

Μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. η άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς 1) 25/01/.....αξίας 1.000,00€ και 2) αξίας 500,00€.

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 στ και ζ του νόμου 4337/2015 ήτοι το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας στην περίπτωση που απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ και για τις λοιπές παραβάσεις (που δεν υπάγονται σε μία εκ των περιπτώσεων του άρθρου 7) 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 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του νόμου 4342/2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Μη νόμιμη επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. λόγω μη απόδειξης από τη φορολογική αρχή ότι συνιστούν αμοιβή για παρεχόμενες υπηρεσίες μου τα κατατεθειμένα στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς ποσά από τρίτους.
- 2) Μη νόμιμη επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. λόγω μη απόδειξης από τη φορολογική αρχή ότι συνιστούν αμοιβή για παρεχόμενες υπηρεσίες μου τα κατατεθειμένα ποσά στοπροκειμένου να εκδοθούν γραμμάτια προείσπραξης.
- 3) Είναι ακυρωτέα τα πρόστιμα ΚΒΣ κατ' εφαρμογή της Αρχής της ηπιότερης φορολογικής κύρωσης, που απορρέει από την Συνταγματική Αρχή της Αναλογικότητας και ως εκ τούτου εφαρμόζεται ακόμα και όταν υπάρχει αντίθετη νομοθετική διάταξη (ΣΤΕ 2402/2016).
- 4) Επιβολή προστίμου βάσει διάταξης αντίθεσης στο Ευρωπαϊκό Δίκαιο .
- 5) Παράνομος ο επανέλεγχος χρήσεων που έχουν περαιωθεί, χωρίς να υπάρχουν συμπληρωματικά -νέα στοιχεία
- 6) Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. για τις χρήσεις-.....
- 7) Παράνομη η φορολόγηση των εισοδημάτων από αφανείς πηγές για τις ελεγχόμενες χρήσεις

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ Α' 84) ορίζεται ότι:

«Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 4 & 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α') ορίζεται ότι: «4. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικό για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας.

Εξαιρετικά αρμοδιότητα για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς των προστίμων του άρθρου 5 (Κ.Β.Σ.) έχει σε κάθε περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ανεξαρτήτως του χρόνου τέλεσης της παράβασης.

Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρο 5, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994. Για τα

πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α'151) ορίζεται ότι:«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: **α)** από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, (.....). Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. (...).».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:«**4.** Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) (.....) β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή, από τον συνδυασμό των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται ότι δεν εμποδίζεται η φορολογική αρχή, έχοντας διενεργήσει στο παρελθόν έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του επιτηδευματία για ορισμένη χρήση (και έχοντας ακόμη εκδώσει και πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις που διαπιστώθηκαν κατά τη χρήση αυτή), να επανέλθει και ανεξάρτητα από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής στις προβλεπόμενες φορολογίες, να διενεργήσει επαναληπτικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων για την ίδια χρήση και, ακολούθως, να εκδώσει (και άλλη) πράξη επιβολής προστίμου για άλλες παραβάσεις που τυχόν διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο αυτό, ενεργώντας μέσα στα χρονικά πλαίσια της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος της (πρβλ. ΣΕ 5133/1995 7μ., 6142/1996, 4264-5/2001, 3965/.....). Περαιτέρω, η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, θεσπίζοντας ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος, ότι δύναται η φορολογική αρχή να εκδώσει πράξη επιβολής προστίμου

για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., που διαπιστώνονται από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση, ανεξαρτήτως αν πραγματοποιήθηκε σχετική εγγραφή, αρχική ή συμπληρωματική, στη φορολογία εισοδήματος ή αν η εγγραφή αυτή οριστικοποιήθηκε ή όχι, αρκεί η πράξη επιβολής προστίμου να εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 84 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. δεκαετούς προθεσμίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09(ΦΕΚ Α'143) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 10 του ν. 3790/09(ΦΕΚ Α' 143) παρατάθηκαν μέχρι 30/6/.....οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων,και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/.....(ΦΕΚ 58/) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 82 του Ν. 3842/.....(ΦΕΚ_58/) Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6....., ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/.....) (ΦΕΚ 175^Α) ορίζεται ότι «7. Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.....ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.).».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 7 του Ν 3899/.....(ΦΕΚ Α' 212) ορίζεται ότι:« Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 ν. 3888/.....(ΦΕΚ 175 Α') καταργείται.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/.....(ΦΕΚ 180Α) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/.....ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12....., παρατείνεται μέχρι 31.12.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/..... ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12....., παρατείνονται κατά δύο (2) έτη** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας

διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.....** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή, εξάλλου, με την παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/.....(Α' 175/30-9-.....) ορίστηκε ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.....ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011.». Όπως δε αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση του νόμου, «παρατείνεται μέχρι 31.12.....η προθεσμία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση των φύλλων ελέγχου ή των πράξεων

επιβολής φόρων, εισφορών ή τελών». Ακολούθως, με την παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/.....(Α' 180/22-8-2011) ορίσθηκε ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.....». Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου, προβλέφθηκε «η παράταση της προθεσμίας παραγραφής που λήγει στις 31.12.....μέχρι 31.12....., λόγω του μεγάλου αριθμού παραγραφόμενων υποθέσεων. Η [...] παράταση του χρόνου παραγραφής κρίνεται αναγκαία λόγω αντικειμενικής δυσχέρειας ελέγχου των υποθέσεων των παραγραφόμενων χρήσεων μέχρι 31.12.2011, εξαιτίας και της ενασχόλησης των Δ.Ο.Υ. και των ελεγκτικών κέντρων κυρίως με τη διενέργεια προσωρινών ελέγχων (Φ.Π.Α. κ.λπ.) στο πλαίσιο της εντατικοποίησης των προσωρινών και προληπτικών ελέγχων, αλλά και των διασταυρώσεων που βρίσκονται σε εξέλιξη». Τέλος, με την παρ. 1 του δεύτερου άρθρου του ν. 4098/.....(Α' 249/20-12-.....) ορίσθηκε ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12....., παρατείνεται μέχρι 31.12.....».

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση της εν λόγω ρύθμισης, «παρατείνεται ο χρόνος παραγραφής για την πραγματοποίηση ελέγχων και την κοινοποίηση των οικείων πράξεων της φορολογικής αρχής σε πάσης φύσεως εκκρεμείς υποθέσεις, νομικών και φυσικών προσώπων, για όλες τις φορολογίες. Η παράταση αυτή κρίνεται αναγκαία λόγω αντικειμενικής δυσχέρειας ελέγχου των υποθέσεων των παραγραφόμενων χρήσεων μέχρι τις 31.12.....η οποία οφείλεται: 1. Στην οργανωτική αναδιάρθρωση των Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών το μεγαλύτερο μέρος της οποίας πραγματοποιήθηκε εντός του έτους, και συνίσταται στην ενοποίηση Τμημάτων Ελέγχου και Δικαστικού, στις συνενώσεις Δ.Ο.Υ., στην αναστολή λειτουργίας δικαστικών τμημάτων και τμημάτων Ελέγχου και στη μεταφορά αρμοδιοτήτων τους σε άλλες Δ.Ο.Υ.. 2. Στην τεράστια έλλειψη προσωπικού που προκάλεσε η εφαρμογή του ν. 4024/.....(εφεδρεία κ.λπ.) στη λειτουργία των υπηρεσιών. 3. Στη μη πλήρη μέχρι σήμερα επιχειρησιακή λειτουργία και εφαρμογή του συστήματος ELENXIS».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 9, ανεξαρτήτως αν πραγματοποιήθηκε σχετική εγγραφή, αρχική ή συμπληρωματική, στη φορολογία εισοδήματος ή αν η εγγραφή αυτή οριστικοποιήθηκε ή όχι, μπορούσε η φορολογική αρχή να εκδώσει και κοινοποιήσει πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., διαπιστούμενες από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου (.....) που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η αποδοθείσα στον αναιρεσίβλητο παράβαση (.....), εντός δεκαετίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου (.....), συμπληρούμενης στις 31-12-, όπως νομίμως, ανεξαρτήτως των ειδικότερων αιτιολογιών της, έκρινε η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, του περί του αντιθέτου λόγου αναιρέσεως απορριπτομένου ως αβασίμου. Περαιτέρω, η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/.....(βλ. σκέψη 11) προβλέπει παράταση, μέχρι τις 31-12-2011, προθεσμίας παραγραφής

λήγουσας στις 31-12-....., μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών. Ενόψει δε του γενικού τρόπου διατυπώσεώς της, η ανωτέρω διάταξη αφορά αδιακρίτως τις προθεσμίες τόσο πενταετούς, κατά την παρ. 1, όσο και δεκαετούς, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., παραγραφής που έληγαν στις 31-12-.....(πρβλ. ΣΕ 1117, 1124/1977). Η εν λόγω διάταξη, ωστόσο, αναφέρεται στο «δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών», όχι όμως και κυρώσεων, όπως το ένδικο πρόστιμο για παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ.. Κατά τον αυτό τρόπο διατυπώνονται και οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/.....και 1 του δεύτερου άρθρου του ν. 4098/.....περί παρατάσεως, μέχρι τις 31-12-.....και 31-12-....., προθεσμίας παραγραφής λήγουσας στις 31-12-.....και 31-12-....., αντιστοίχως. Ως εκ τούτου και σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 10 περί της επιβαλλόμενης από τη συνταγματική αρχή της ασφάλειας του δικαίου σαφήνειας και προβλεψιμότητας των ρυθμίσεων περί της προθεσμίας παραγραφής και της στενής ερμηνείας των εξαιρετικού χαρακτήρα ρυθμίσεων περί παρατάσεως αυτής για τον καταλογισμό παραβάσεων των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας και, περαιτέρω, για την επιβολή στον παραβάτη σχετικών κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ., δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι η κατά την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος, αφορά και σε διατάξεις περί παρατάσεως της προθεσμίας παραγραφής, όπως οι προαναφερόμενες, οι οποίες ουδόλως αναφέρονται σε επιβολή κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για τις παραβάσεις του Κ.Β.Σ.. (Σχ.Ε. 1636/2016 Β' Τμήμα επταμ. Σκέψη 13).

Σύμφωνα με τα ανωτέρω οι πράξεις επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ. για τις χρήσειςκαιέχουν υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/..... ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12....., παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) (.....) β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12..... εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή, σύμφωνα με την απόέκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., αναπόσπαστο μέρος της οποίας αποτελεί η απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ.Εντολής Ελέγχου – Έρευνας και ως εκ τούτου για τις χρήσειςέωςτο δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με την παραγρ. 1 πρώτο εδάφιο του άρθρου 13 του ίδιου 186/1992 (ΦΕΚ Α' 84), ορίζεται ότι: «1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.».

Επειδή, σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1035/9-2-.....στην οποία αναφέρεται ότι: «(...)2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παρ. 2 έως 5 του άρθρου 7 του Ν.2753/....., μεταξύ των άλλων, προβλέπεται η υποχρέωση των δικηγορικών συλλόγων της χώρας να παρακρατούν φόρο με συντελεστή 15% στο ακαθάριστο ποσό της ελάχιστης αμοιβής του δικηγόρου που αναφέρεται στο τετραπλότυπο γραμμάτιο προείσπραξης του οικείου δικηγορικού συλλόγου, όπως οι ελάχιστες αυτές αμοιβές καθορίζονται με τις διατάξεις της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου(...)8. Συνεπώς, οι δικηγορικοί σύλλογοι θα προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% σ' εκείνα τα ποσά των πιο πάνω δικηγορικών αμοιβών από τα οποία θα έχουν αφαιρεθεί οι προαναφερόμενες κρατήσεις, καθόσον αυτές δεν θεωρούνται ακαθάριστα έσοδα των δικηγόρων. 9. Επισημαίνεται ότι στις παραπάνω περιπτώσεις ως ακαθάριστα έσοδα, κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του δικηγόρου, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 51 του Ν.2238/1994, θα λαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα που ορίζονται στην παρ. 8 του παρόντος, εκείνα δηλαδή επί των οποίων ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%.

10. Επιπρόσθετα, διευκρινίζεται ότι αν ο εντολέας του δικηγόρου είναι υπόχρεος κατά νόμο να προβαίνει σε παρακράτηση φόρου και καταβάλλει στο δικηγόρο αμοιβή μεγαλύτερη από την ελάχιστη αμοιβή που αναγράφεται στο οικείο γραμμάτιο προείσπραξης, τότε στο επιπλέον ποσό θα παρακρατεί φόρο με συντελεστή 20%, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58 του Ν.2238/1994.».

Επειδή, σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1220/9-2-.....στην οποία αναφέρεται ότι: «1. Με την υπ' αριθ. 1014038/251/[ΠΟΛ.1035/9.2.2001](#) εγκύκλιο έγινε δεκτό ότι τα ποσά που παρακρατούν οι δικηγορικοί σύλλογοι, με βάση τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 96 του Ν.Δ.3026/1954 και των άρθρων 96α' και 161 του ίδιου νομοθετήματος, καθώς και των άρθρων 9 και 10 του Ν.1093/1980, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά, κατά την προείσπραξη των δικηγορικών αμοιβών, όπως οι αμοιβές αυτές αναγράφονται στατου οικείου δικηγορικού συλλόγου, καθώς και τα ποσά που παρακρατούν κατά την καταβολή των αμοιβών από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτων που

περαιώνονται με δικαστική απόφαση, δεν αποτελούν ακαθάριστα έσοδα των δικαιούχων δικηγόρων.

Επίσης, από την έκδοση της ως άνω εγκυκλίου, καταργήθηκε κάθε προηγούμενη διαταγή που αναφέρεται στα θέματα που ρυθμίστηκαν μ' αυτή.

2. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι τα βιβλία και τα στοιχεία του ΚΒΣ τηρούνται για την εμφάνιση των φορολογιών, εφόσον το ποσό που παρακρατείται από το δικηγορικό σύλλογο, με βάση τη νέα αυτή θέση της διοίκησης, δεν θεωρείται ακαθάριστο έσοδο για τη φορολογία εισοδήματος, γίνεται δεκτό με την παρούσα στις εκδιδόμενες με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 13](#) του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ) από τους δικηγόρους, στις περιπτώσεις προείσπραξης των αμοιβών τους από τους δικηγορικούς συλλόγους, να αναγράφεται ως αμοιβή το ποσό εκείνο που απομένει μετά την αφαίρεση των προαναφερόμενων στην παρ. 1 της παρούσας κρατήσεων από το δικηγορικό σύλλογο, από την προεισπραττόμενη ελάχιστη ακαθάριστη αμοιβή (αξία γραμματίου), με περαιτέρω αναλυτική περιγραφή στο περιεχόμενο της απόδειξης του ποσού της ελάχιστης ακαθάριστης αμοιβής (αξία γραμματίου), καθώς και του ποσού που παρακρατείται από το δικηγορικό σύλλογο.

Σε περίπτωση καταβολής μεγαλύτερης αμοιβής στο δικηγόρο από την ελάχιστη ακαθάριστη αμοιβή (αξία γραμματίου), το επιπλέον ποσό θα προσauξάνει το ποσό της ελάχιστης ακαθάριστης αμοιβής με ρητή αναφορά στην αναλυτική περιγραφή του περιεχομένου της ΑΠΥ.

3. Επιπλέον, στο αντίτυπο της ΑΠΥ που παραδίδεται από το δικηγόρο στον πελάτη του (αντισυμβαλλόμενο) θα επισυνάπτεται σε φωτοαντίγραφο και το εκδιδόμενο από το δικηγορικό σύλλογο γραμμάτιο προείσπραξης. Οι δικηγόροι, εκδότες ΑΠΥ, θα φυλάσσουν το εν λόγω γραμμάτιο στους χρόνους που ορίζονται από τις διατάξεις του [άρθρου 21](#) του ΚΒΣ.

4. Το ποσό της ελάχιστης ακαθάριστης αμοιβής που αναγράφεται τόσο στο περιεχόμενο της ΑΠΥ, όσο και στο γραμμάτιο προείσπραξης του δικηγόρου συλλόγου, αποτελεί τη συνολική δαπάνη του πελάτη - αντισυμβαλλόμενου (ιδιώτη ή επιτηδεύματία) για καταβαλλόμενη αμοιβή σε δικηγόρο, για τις υπηρεσίες που του προσέφερε.

Αυτονόητο είναι ότι η δαπάνη αυτή, σε περίπτωση καταβολής μεγαλύτερης αμοιβής από την ελάχιστη, προσauξάνεται με το επιπλέον ποσό.».

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. 1039984/256/0015/2.5.....έγγραφο της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων στο οποίο αναφέρεται ότι: «2. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των παραγράφων και 3 του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), οι ελεύθεροι επαγγελματίες, μεταξύ των οποίων και οι δικηγόροι, εκδίδουν τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με κάθε επαγγελματική είσπραξη.

3. Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι σε περίπτωση έκδοσης γραμματίου προείσπραξης από δικηγορικό σύλλογο επί του οποίου αναγράφεται ότι έχει καταβληθεί η ελάχιστη αμοιβή από τον πελάτη στο δικηγόρο, είτε γίνεται κατάθεση του ποσού αυτού στο σύλλογο, είτε όχι, και ανεξάρτητα εάν ο δικηγόρος επιλέγει για διευκόλυνση του πελάτη του να καταβάλει ο ίδιος το ποσό που αντιστοιχεί στην ελάχιστη αμοιβή στο σύλλογο σκοπεύοντας να τα εισπράξει σε μεταγενέστερο χρόνο από τον πελάτη του, θεωρείται ότι πράγματι έχει γίνει η καταβολή αυτή, και συνεπώς πρέπει κατά το χρόνο αυτό να εκδίδεται και η απόδειξη παροχής υπηρεσιών για την

ελάχιστη προβλεπόμενη αμοιβή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13 του Κ.Β.Σ. Τέλος, σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή μπορεί να εκδοθεί απόδειξη παροχής υπηρεσιών επί πιστώσει δεδομένου ότι, όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (έγγραφό μας 1034406/279/0015) από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν απαγορεύεται η έκδοση τέτοιας απόδειξης από τους ασκούντες ελεύθερο επάγγελμα.».

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. 1039262/191/0015/13-07-.....έγγραφο της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων στο οποίο αναφέρεται ότι: «α) ότι δικαιολογητικό εγγραφής στα βιβλία τόσο του δικηγόρου, όσο και του πελάτη του (όταν αυτός είναι επιτηδευματίας) είναι η Α.Π.Υ. στην οποία αναγράφεται ως αμοιβή το ποσό εκείνο που απομένει μετά την αφαίρεση των κρατήσεων από το δικηγορικό σύλλογο, από την προεισπραττόμενη ελάχιστη ακαθάριστη αμοιβή (αξία γραμματίου), με περαιτέρω αναλυτική περιγραφή στο περιεχόμενο της απόδειξης, του ποσού της ελάχιστης ακαθάριστης αμοιβής (αξία γραμματίου) καθώς και του ποσού που παρακρατείται από το δικηγορικό σύλλογο. Στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων πρέπει να καταχωρείται στο σκέλος των εσόδων το τελικό ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση των προαναφερόμενων κρατήσεων για το δικηγορικό σύλλογο.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι συνιστούν αμοιβή για παρεχόμενες υπηρεσίες μου τα κατατεθειμένα ποσά στοπροκειμένου να εκδοθούναπορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Κ.Β.Σ. ΓΙΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΡΙΤΟΥΣ

Επειδή, ο προσφεύγων προκειμένου να αιτιολογήσει της ονομαστικές καταθέσεις οι οποίες έγιναν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και για τις οποίες ισχυρίζεται ότι δεν αφορούν επαγγελματικές αμοιβές προσκόμισε υπεύθυνες δηλώσεις των προσώπων που έκαναν τις καταθέσεις, αποδεχόμενος ότι ορισμένες αφορούν έξοδα για υποθέσεις που χειρίστηκε ως δικηγόρος, άλλες αφορούν χρηματικές διευκολύνσεις προς τρίτα πρόσωπα (φίλους).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.».

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο παρά μόνο υπεύθυνες δηλώσεις των πελατών του καθώς επίσης από την κίνηση των λογαριασμών δεν διαπιστώθηκε αντίστοιχη ανάληψη των καταθέσεων προκειμένου να πληρώσει τα έξοδα των αντίστοιχων υποθέσεων ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επιπλέον ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να αποδεικνύει το χρόνο που δόθηκε η ταμειακή διευκόλυνση που επικαλείται.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν δήλωσε όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με την περ. δ' του άρθρου 17 του ν. 2238/1994 να δηλώσει στη φορολογική του δήλωση κατά το έτος που χορήγησε το δάνειο προκειμένου να διαπιστώσει η φορολογική αρχή αν είχε τη δυνατότητα παροχής αυτού βάσει του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, και επιπλέον ούτε ο δανειζόμενος έχει δηλώσει το ποσό που πήρε ως δάνειο ή τα ποσά που επέστρεψε στον προσφεύγοντα βάσει του άρθρου 17 του ν. 2238/1994.

Επειδή, από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο όπως (κίνηση τραπεζικού λογαριασμού , έγγραφο, ιδιωτικό συμφωνητικό κ.λ.π) ώστε να διαπιστωθεί το πραγματικό γεγονός της δανειοδότησης και η βέβαιη χρονολογία αυτού.

Εξάλλου δεν είναι επαρκές στοιχείο των επικαλούμενων διευκολύνσεων οι προσκομισθείσες υπεύθυνες δηλώσεις, κυρίως διότι σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν. 2238/1994, τα δάνεια αποδεικνύονται μόνο με έγγραφα και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015(ΦΕΚ Α' 129) «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» 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/....., Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/..... 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

αποκρυσταλλισμένη αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυσταλλισμένης (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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/....., άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι: «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.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι ακυρωτέα τα πρόστιμα ΚΒΣ κατ' εφαρμογή της αρχής της ηπιότερης φορολογικής κύρωσης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά των κάτωθι Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. :

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Κ.Β.Σ.		4.928,12
2				Κ.Β.Σ.		12.293,69
3				Κ.Β.Σ.		4.492,60
4				Κ.Β.Σ.		5.537,92
5				Κ.Β.Σ.		7.315,87
6				Κ.Β.Σ.		3.711,27
7				Κ.Β.Σ.		8.668,52
8				Κ.Β.Σ.		4.755,39
9				Κ.Β.Σ.		9.459,72
10				Κ.Β.Σ.		8.825,00

11				Κ.Β.Σ.		12.715,81
12				Κ.Β.Σ.		4.602,52
13				Κ.Β.Σ.		533,34

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Και

Α) Την ακύρωση των κάτωθι Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. :

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Κ.Β.Σ.		4.928,12
2				Κ.Β.Σ.		12.293,69

Β) την επικύρωση των κάτωθι Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. :

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Κ.Β.Σ.		4.492,60
2				Κ.Β.Σ.		5.537,92
3				Κ.Β.Σ.		7.315,87
4				Κ.Β.Σ.		3.711,27
5				Κ.Β.Σ.		8.668,52
6				Κ.Β.Σ.		4.755,39
7				Κ.Β.Σ.		9.459,72
8				Κ.Β.Σ.		8.825,00
9				Κ.Β.Σ.		12.715,81
10				Κ.Β.Σ.		4.602,52
11				Κ.Β.Σ.		533,34

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 4.492,60 € .**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 5.537,92 € .**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 7.315,87 € .**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 3.711,27 € .

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 8.668,52 € .

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 4.755,39 € .

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 9.549,72 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 8.825,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 12.715,81 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 4.602,52 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/.....

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 533,34 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.