



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604-565
ΦΑΞ : 2131604-566

Καλλιθέα

23.03.2017

Αριθμός απόφασης: 2179

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960ΕΞ 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 1002/31.12.2013 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 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. Την από **28.11.2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουΑΦΜκατοίκου οδός κατά της με αριθ./**26.10.2016** Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 2.200,00 € για το φορολογικό έτος 2011 .

5. Την με αριθμό/**26.10.2016** Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.200,00 € για το φορολογικό έτος 2011,και τα συνημμένα έγγραφα.

6. Τις απόψεις της Υπηρεσίας
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **10.03.2016** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουΑΦΜη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /**26.10.2016** Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.200,00 € για το φορολογικό έτος 2011, σύμφωνα με την εφαρμογή διατάξεων του Ν. 4337/2015 .

ΣΗΜ.: Παράλληλα την ίδια ημέρα (26.10.2016) για λόγους τεχνικούς και μόνο, που αφορούν στη διαδικασία της ταμειακής βεβαίωσης του προστίμου στο σύστημα TAXIS εκδόθηκε η Α. Ε. Π 419/2016 Κ.Β.Σ. με την οποία καταλογίζονται οι ίδιες παραβάσεις και βεβαιώνονται ταμειακά μία φορά, προκειμένου να καταστεί δυνατή η είσπραξη των προστίμων των 200€ και 2.200€, που επιβλήθηκαν με την υπ' αρ. /2016 πράξη.

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της από 31/07/2015 Έκθεσης Ελέγχου του ΣΔΟΕ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ μετά από την 1120/367941/2015 εντολή ελέγχου .

Ο έλεγχος κατόπιν εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ .Κ.Φ.Α.Σ (Ν.4093/2012 και Ε.Λ.Π (Ν. 4308/2014) που ακολούθησε διαπίστωσε ότι:

1) Εξέδωσε εκπρόθεσμα μία (1) Α.Π.Υ (32/25-01-2012) προς τον κο για παράσταση στο δικαστήριο το έτος 2011, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 2 και της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Π.Δ 186/92 περί Κ.Β.Σ.

Η ανωτέρω παράβαση του Κ.Β.Σ. επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2523/97.

2) Εξέδωσε αθεώρητες τις Α.Π.Υ. από/22-07-2011 έως/12-10-2011 κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1βδ του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ.

Η ανωτέρω παράβαση του Κ.Β.Σ. επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2523/97.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με αφορμή το με αριθμ. /12-12-2013, έγγραφο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, καθώς και το σχετικό εμπιστευτικό/22-01-2014 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής (πληροφοριακά δελτία/2014 και/2014 της υπηρεσίας μας), διενεργήθη έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της εντολής/...../2015 του ΣΔΟΕ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ.

Συγκεκριμένα μετά από αίτημα του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για τη διαβίβαση από τις γραμματείες των πρωτοδικείων και εφετείων της περιφέρειας μας, καταστάσεων με ονοματεπώνυμα δικηγόρων και τις παραστάσεις αυτών σε δικαστήρια, κληθήκαν να ελέγξουν αν έχουν εκδοθεί αποδείξεις παροχής υπηρεσιών από τους εκάστοτε δικηγόρους για τα συγκεκριμένα δικαστήρια που παραστάθηκαν.

Από τον έλεγχο, κατόπιν αλληλογραφίας με τον Δικηγορικό σύλλογο Λάρισας με το οποίο ζητούσαν

να τους ενημερώσουν για τα γραμμάτια προείσπραξης που έχουν εκδώσει από την 01-07-2010 έως και 24-04-2015, για όλες τις πράξεις (παραστάσεις, συμβόλαια κλπ.) του προσφεύγοντα και κατόπιν των προσκομισθέντων βιβλίων - στοιχείων από τον προσφεύγοντα ανταποκρινόμενος στην επιδοθείσα με αριθμ...../07-05-2015 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων, τα οποία παρέλαβε με την αριθμ./07-05-2015 απόδειξη παραλαβής βιβλίων και στοιχείων, διαπιστώθηκαν οι ως άνω παραβάσεις.

Κατά της ανωτέρω Πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε εμπρόθεσμα την/28-11-2016 ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την μείωση του επιβαλλόμενου με την προσβαλλόμενη πράξη προστίμου στο ποσό των 200 ευρώ για τους εξής λόγους:

- Εσφαλμένα η έκθεση ελέγχου θεώρησε ως αυτοτελείς παραβάσεις κατά τις διατάξεις των άρθρων 5,9 και 24§4 ν.2523/1997 την έκδοση των 11 αθεώρητων Α.Π.Υ. Ο υπολογισμός του επιβληθέντος προστίμου επιβάλλεται να γίνει επί τη βάση του άρθρου 7§3 περ.ζ' Ν. 4337/2015, το οποίο ορίζει ως επιβαλλόμενο πρόστιμο το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 προστίμου. Έτσι, σε συνδυασμό με το άρθρο 5§2 περ. α και α.β του Ν. 2523/1997 το πρόστιμο πρέπει να ανέλθει στο ποσό των 200 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 13 παρ. του Π.Δ 186/92

3. Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.¹

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 19 του Π.Δ 186/92

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

A).....

B) Από τα στοιχεία:

δ) Την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν

συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

Επειδή σύμφωνα με το αρθ.5 Ν.2523/97

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

"α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας τριακόσια (300) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε τετρακόσια (400) ευρώ.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α).....

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου.

Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 Ν. 4337/2015

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.

6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#) (Α'179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

Επειδή δεν προκύπτει η εμπρόθεσμη καταχώρηση στα βιβλία του προσφεύγοντος των αθεώρητων Α.Π.Υ. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εφαρμογής της επεικτέστερης διάταξης του άρθρου 5§8β' ν.2523/1997, η οποία προβλέπει την επιβολή μιας γενικής παράβασης για τη μη θεώρηση των Α.Π.Υ στην περίπτωση της εμπρόθεσμης καταχώρησης αυτών στα βιβλία πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή επεδόθη στον προσφεύγοντα στις 17-07-2015 εντός της υπηρεσίας (ΣΔΟΕ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ) το υπ αριθμ./2015 Υ.Σ.Ε. καθώς επίσης και η υπ' αριθμ./2015 κλήση προς ακρόαση προκειμένου να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του επί των ανωτέρω -διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αρ./2015 κλήση προς ακρόαση του ΣΔΟΕ Θεσσαλίας, προκειμένου να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου πριν την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, όπου θα μπορούσε κατά το στάδιο εκείνο να αποδείξει τον ισχυρισμό του σχετικά με την εμπρόθεσμη καταχώριση των αποδείξεων στα βιβλία.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως καταγράφεται στην από 10.02.2015 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου Κ.Φ.Δ της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ , με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία αφού εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με

σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ./10.03.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ

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

Κ.Β.Σ

1) Πρόστιμο αρθ. 5 Ν.2523/93 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το αρθ. 7 Ν.4337/2015

(φορολ. έτος 2011) : $600,00 \times 1\frac{1}{3} \text{ €} = 200,00 \text{ €}$

2) Πρόστιμο αρθ. 5 Ν.2523/93 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το αρθ. 7 Ν.4337/2015

(φορολ. έτος 2011) : $600,00 \times 11\frac{1}{3} \text{ €} = 2.200,00 \text{ €}$

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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