



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 20131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

13-12-2016

Αριθμός απόφασης: 4262

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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 αριθ. 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 με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, με έδρα στην ΑΤΤΙΚΗΣ, οδόςκατά :

α) της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ. - άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και

β) της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Φ.Α.Σ. - άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ .

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.α) Την υπ' αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ. - άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και

β) την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Φ.Α.Σ. - άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ ,

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12-05-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

1) Με την υπ' αριθμ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.000,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. ζ της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρου 2§1, άρθρου 12 και άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη έκδοση από τον προσφεύγοντα δέκα εννέα (19) Α.Λ.Π. αξίας μικρότερης της κατηγορίας των τηρουμένων βιβλίων, σε ισάριθμους διαφορετικούς πελάτες του.

2) Με την υπ' αριθμ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.000,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. ζ της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρου 1, άρθρου 2 §1,2,3 & 7 και άρθρου 11 Ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.)

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη έκδοση από τον προσφεύγοντα πενήντα μία (51) Α.Λ.Π. αξίας μικρότερης της κατηγορίας των τηρουμένων βιβλίων, σε ισάριθμους διαφορετικούς πελάτες του.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ εκδόθηκαν βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου όπως αυτές αναφέρονται στην από 12-05-2016 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ.,η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα βάσει της με αριθμ./04-05-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.. Ο ως άνω έλεγχος έλαβε υπόψη, τις διαπιστώσεις και τα πορίσματα του ελέγχου που αναφέρονται στην απόΈκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Κ.Β.Σ., των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Ατικής-Αιγαίου, α)και β....., με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα.

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

1) Παραβιάστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 καθώς δεν κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων.

2) Με ευθύνη της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ διασπάσθηκε το ενιαίο της διαδικασίας αμφισβήτησης των οριστικών καταλογιστικών πράξεων που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. σε βάρος του προσφεύγοντος.

3) Η ως άνω Δ.Ο.Υ., εκτός του φόρου εισοδήματος με βάση τις οριστικές πράξεις προσδιορισμού στην φορολογία αυτή, βεβαίωσε και ποσό 8.000,00 € (που αντιστοιχούν στα πρόστιμα 4.000,00 € + 4.000,00 €),

χωρίς προηγουμένως να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα καμία πράξη από την οποία να προσδιορίζεται η ως άνω υποχρέωση.

4) Η έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ δεν υπογράφεται από κανένα διοικητικό όργανο εκ των συμπραξάντων τον έλεγχο και την θεώρηση αυτής.

5) Οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου δεν υπογράφονται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

6) Η Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ όχι μόνο δεν απέδειξε τις καταλογιζόμενες παραβάσεις, αλλά αυτές ουδέποτε διαπράχθηκαν και είναι και στον τύπο και στην ουσία ανύπαρκτες.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης η κοινοποίηση στον προσφεύγοντα των προσβαλλόμενων πράξεων με την σχετική έκθεση ελέγχου συντελέστηκε την **22-06-2016** καθώς την ως άνω ημερομηνία η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ επέδωσε τα ανωτέρω νομίμως. Τα ως άνω παρέλαβε για λογαριασμό του προσφεύγοντος ο βάσει της από 14-06-2016 νόμιμης εξουσιοδότησής του από τον προσφεύγοντα. Για την ως άνω επίδοση συντάχθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ σχετική έκθεση επίδοσης, όπου εκ παραδρομής αναφέρεται ως ημερομηνία επίδοσης η καθώς στις απόψεις του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ που απεστάλησαν στην Υπηρεσία μας αναφέρεται :

« Επί του δεύτερου λόγου της προσφυγής ο έλεγχος στις 22-06-2016 κοινοποίησε α) την από Έκθεση Ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. β) την υπ αριθμ. Πράξη επιβολής προστίμου 4.000,00 ευρώ για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 και γ) την υπ αριθμ. Πράξη επιβολής προστίμου 4.000,00 ευρώ για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, όπως αναγράφεται ευκρινώς στις αντίστοιχες πράξεις επιβολής προστίμων. Στη συνέχεια συντάχθηκε η έκθεση επίδοσης στην οποία αναγράφηκε εκ παραδρομής η ημερομηνία 22/07/2016 αντί της ορθής 22/06/2016, γεγονός όμως που δεν αλλάζει το αποτέλεσμα του ελέγχου και συνεπώς δεν υπάρχει νομική πλημμέλεια. Βάσει της απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων αριθ./2013,.... «Αν είναι βέβαιη η ημερομηνία επίδοσης σύνταξης της έκθεσης ελέγχου της φορολογικής ή τελωνιακής αρχής και αναγράφεται η ημερομηνία αυτή στο σώμα της πράξης και αν επιπλέον, μεταξύ των δύο παραπάνω ημερομηνιών δεν επέλθει καμία μεταβολή του κρίσιμου νομικού και πραγματικού καθεστώτος, τότε δεν είναι αναγκαία η ακύρωση της πράξης.» Επιπροσθέτως η ανωτέρω έκθεση επίδοσης υπογράφηκε από τον εξουσιοδοτούμενο, από τον φορολογούμενο ο οποίος παρέλαβε τα ανωτέρω. Την ίδια ημερομηνία δηλ. 22-06-2016 βάση της έκθεσης επίδοσης η οποία υπογράφηκε από τον εξουσιοδοτημένο, από το φορολογούμενο κοινοποιήθηκαν και οι με αριθ. και οριστικές πράξεις Φόρου Εισοδήματος καθώς και η με από 23-05-2016 έκθεση φορολογίας εισοδήματος

Άλλωστε, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων έχει συμπεριλάβει την έκθεση επίδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων και της οικείας έκθεσης ελέγχου, η οποία (έκθεση ελέγχου) υπογράφεται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. που έκανε την επίδοση καθώς επίσης και από τον που βάσει της εξουσιοδότησης του προσφεύγοντος παρέλαβε τα ως άνω. Η ως άνω εξουσιοδότηση φέρει την από βεβαίωση του Αστυνομικού Τμήματος ως προς το γνήσιο της υπογραφής του προσφεύγοντος.

Την φωτοτυπία της ως άνω έκθεσης επίδοσης, έλαβε ο προσφεύγων, όπως ο ίδιος αναφέρει, από την Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ στιςV, μαζί με τα αντίγραφα των προσβαλλόμενων πράξεων και την οικεία έκθεση ελέγχου, κατόπιν σχετικής αιτήσεώς του.

Επειδή από τα παραπάνω συνάγεται ότι νομίμως κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και η οικεία έκθεση ελέγχου στον προσφεύγοντα στις 22-06-2016 και οι ισχυρισμοί του ότι : α) η Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ βεβαίωσε ποσό 8.000,00 € (που αντιστοιχούν στα πρόστιμα 4.000,00 € + 4.000,00 €), χωρίς προηγουμένως να κοινοποιήσει σε αυτόν καμία πράξη από την οποία να προσδιορίζεται η ως άνω υποχρέωση, και β) η ΓΛΥΦΑΔΑΣ διέσπασε το ενιαίο της διαδικασίας αμφισβήτησης των οριστικών καταλογιστικών πράξεων, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, 1) από το σώμα των υπ' αριθμ. και, προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ προκύπτει ότι αυτές φέρουν την υπογραφή του ως άνω Προϊσταμένου με ημερομηνίακαι 2) από το σώμα της απόοικείας έκθεσης ελέγχου της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ.,, επί της οποίας οι ως άνω πράξεις εδράζονται, προκύπτει ότι αυτή φέρει υπογραφές: α) της ελεγκτού με ημερομηνία, β) του αρμόδιου τμηματάρχη με ημερομηνίαγ) του αρμόδιου Υποδιευθυντή με ημερομηνίακαι δ) του ως άνω Προϊσταμένου με ημερομηνία θεώρησης επίσης την

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί ανυπόγραφου των ως άνω, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 ορίζουν ότι :

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου ,την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.
.....

«4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ίδιου νόμου περί διαδικαστικών παραβάσεων ορίζουν ότι :

«Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
- γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
- δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
- ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,
- στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο, "ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές".

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων [και την έκδοση στοιχείων], όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.

θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.»

Επειδή, οι επίμαχες πράξεις αφορούν επιβολή προστίμου Κ.Β.Σ και Κ.Φ.Α.Σ στο προσφεύγοντα για μη έκδοση Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών στις χρήσεις 2012 και 2013 αντίστοιχα, κατά την έννοια της περίπτωσης θ της παραγρ. 1 του άρθρου 54 ν. ν. 4174/2013 (διαδικαστικές παραβάσεις) και συνεπώς έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 «....με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις.....».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι παραβιάσθηκε από την φορολογική αρχή η διαδικασία του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 καθώς δεν κοινοποιήθηκαν σε αυτόν προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων, προβάλλεται αλυσιτελώς.

Σε κάθε περίπτωση, και όλως επικουρικώς, όπως προκύπτει από την απόΈκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Κ.Β.Σ., των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής- Αιγαίου, ο προσφεύγων με την αριθμ. κλήση προς ακρόαση κλήθηκε από την ανωτέρω φορολογική αρχή όπως εντός δέκα (10) ημερών υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες από την ως άνω αρχή παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις κρινόμενες χρήσεις. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην ανωτέρω κλήση προσκόμισε στον έλεγχο το με αριθ. πρωτ./8-12-2014 έγγραφο υπόμνημα.

Επίσης, στις σελίδες 2 και 3 του από 21-03-2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 ν. 4174/2013 που επέδωσε στον προσφεύγοντα η αρμόδια η Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, και αφορά την φορολογία εισοδήματος, αναφέρονται λεπτομερώς οι επίμαχες καταλογισθείσες παραβάσεις και προσδιορίζονται με σαφήνεια τα επίμαχα πρόστιμα που επισύρουν οι εν λόγω παραβάσεις Κ.Β.Σ και Κ.Φ.Α.Σ. .

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται :

«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 ελευθέριο 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, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 και του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του ιδίου προεδρικού Διατάγματος ορίζεται:

«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.....

3. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 6§14 εδάφια 6-8 Ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται : «Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§1 Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται : « Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§ 4 περ. β Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται :

« Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, 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 στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή, στο Κεφάλαιο « Πραγματικά Περιστατικά - Διαπιστώσεις ελέγχου » της απόΈκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Κ.Β.Σ., των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής- Αιγαίου, α) και β), με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι, ο προσφεύγων υπέπεσε στις φορολογικές παραβάσεις της μη έκδοσης Α.Π.Υ. (Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών) : α) σε δέκα εννέα (19) περιπτώσεις, σε ισάριθμους διαφορετικούς πελάτες- ασθενείς του στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 και β) σε πενήντα μία (51) περιπτώσεις σε ισάριθμους διαφορετικούς πελάτες- ασθενείς του στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013.

Συγκεκριμένα αναφέρονται σε πίνακες η ημερομηνία πραγματοποίησης της παροχής ιατρικών υπηρεσιών καθώς και το επώνυμο ενός εκάστου από τους πελάτες – ασθενείς στους οποίους ο προσφεύγων παρείχε ιατρικές υπηρεσίες και δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών, όπως αυτό διαπιστώθηκε μετά την επεξεργασία των κατασχεθέντων από τον προσφεύγοντα με την αριθμ.έκθεση κατάσχεσης, ανεπίσημων στοιχείων.

Τις διαπιστώσεις και τα πορίσματα του ελέγχου που αναφέρονται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Κ.Β.Σ., έλαβε υπόψη η Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ κατά τον οικείο έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στον προσφεύγοντα.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη στοιχειοθέτησης των επίμαχων παραβάσεων από την φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

....., .

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2015:	Συνολικό Ποσό	4.000,00 €
($800 \times 15 = 12.000,00 \times 1/3 = 4.000,00$)		

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2013

Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2015:	Συνολικό Ποσό	4.000,00 €
($800 \times 15 = 12.000,00 \times 1/3 = 4.000,00$)		

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης

της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).