



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 05-12-2016

Αριθμός απόφασης: 1483

Ταχ. Δ/ση : Εγγατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333245
ΦΑΞ : 2313333258

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 παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της του**, με ΑΦΜ: κατά της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού χιλίων εξήντα έξι ευρώ και εξήντα επτά λεπτών (1.066,67€) εξαιτίας της μη έκδοσης τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων αξίας ΚΒΣ, εσόδων, λιανικών συναλλαγών, ήτοι ΑΠΥ σε ισάριθμους πελάτες στους οποίους παρείχε λογιστικές υπηρεσίες με καθορισθείσα αμοιβή είκοσι ευρώ (20,00€), άρα έκαστης καθαρής αξίας δεκαέξι ευρώ και είκοσι έξι λεπτών (16,26€), με αναλογούντα ΦΠΑ (23%) τρία ευρώ και εβδομήντα τεσσάρων λεπτών (3,74€) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παρ.1,2 και 3 του ΠΔ 186/1992 και επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Ν 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2523/1997.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης ελέγχου της ΔΟΥ

..... το πόρισμα της οποίας συναρτάται άμεσα του πορίσματος της συνταχθείσας από το Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. για την επιχείρηση της προσφεύγουσας.

Ειδικότερα, μετά τον έλεγχο που διενήργησαν υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης στο γραφείο της προσφεύγουσας την 10-04-2013, όπου και διαπίστωσαν την ως άνω παράβαση, της επέδωσαν την υπ' αριθμ.10-04-2013 κλήση προς ακρόαση μαζί με το υπ' αριθμ./10-04-2013 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα, εντός της τασσόμενης προθεσμίας, απέστειλε με συστημένη επιστολή από τα ΕΛΤΑ, το απαντητικό της σημείωμα με το οποίο ζητούσε να της προσδιορίσουν τα ονοματεπώνυμα των πελατών της, τον αριθμό υποβολής των συγκεκριμένων φορολογικών δηλώσεων, την ημερομηνία υποβολής και το οικονομικό έτος αυτών προκειμένου να υποβάλλει τις αντιρρήσεις της και τα αποδεικτικά στοιχεία (ΑΠΥ) που πιθανότατα εξέδωσε για τους συγκεκριμένους πελάτες.

Στις, της επιδόθηκε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων από τη ΔΟΥ με το οποίο καλούνταν να υποβάλει εκ νέου τις απόψεις και αντιρρήσεις της για τις προαναφερθείσες παραβάσεις που τις αποδόθηκαν από το Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης. Με το με αριθμό πρωτ. απαντητικό σημείωμα που η προσφεύγουσα κατέθεσε στη ΔΟΥ ζητούσε εκ νέου να της γνωστοποιηθούν τα ονοματεπώνυμα και τα υπόλοιπα στοιχεία σχετικά με τα οποία τις καταλογίστηκαν οι παραβάσεις προκειμένου να υπερασπιστεί τον εαυτό της και να ασκήσει κάθε νόμιμο δικαίωμά της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή της, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης καθώς αυτή ερείδεται επί έκθεσης ελέγχου η οποία είναι αόριστη, ανακριβής με ελλείψεις και αυθαίρετα συμπεράσματα που αναιρούν το κύρος της καθώς δεν αναγράφονται τα ονοματεπώνυμα των πελατών της για τους οποίους δεν εξέδωσε ΑΠΥ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ".....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου."

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι ".....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος".

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: "1.....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.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή

αιτιολογία.”

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: “Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.”

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι “ 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου.

Επειδή, τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοση της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000). Δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (συνθετική λειτουργία της επάρκειας). Η επάρκεια προϋποθέτει ότι η αιτιολογία είναι σαφής και ότι εμπεριέχει το στοιχείο της ειδικότητας, αλλά επιβάλλει την ύπαρξη ενός ακόμη σταδίου στην πορεία του συλλογισμού του οργάνου. Η επάρκεια απαιτεί βαθύτερη ανάλυση έναντι των στοιχείων της σαφήνειας και της ειδικότητας και κρίνεται σε σχέση τόσο με νομικά ζητήματα όσο και με πραγματικά δεδομένα. ([https:// www.prevedourou.gr/η-αιτιολογία-των-διοικητικών-πράξεων](https://www.prevedourou.gr/η-αιτιολογία-των-διοικητικών-πράξεων)).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, την 10-04-2013, οι αρμόδιοι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης διενήργησαν έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν 4093/2012 ή του ΠΔ 186/1992, κατά περίπτωση, στην επιχείρηση της προσφεύγουσας. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου και εφόσον διαπιστώθηκε, για τη χρήση 2012, η παράβαση της μη έκδοσης Α.Π.Υ. σε τέσσερις περιπτώσεις για παροχή λογιστικών υπηρεσιών σε αντίστοιχους

πελάτες, επέδωσαν στην προσφεύγουσα την με αριθμό/10-04-2013 κλήση προς ακρόαση η οποία συνοδευόταν από το με αριθμό/10-04-2013 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου όπου περιγραφόταν οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή, με το υπ'αριθμ.πρωτ...../24-02-2014 έγγραφό του, το ΣΔΟΕ Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης απέστειλε την υπόθεση με αριθμό και ημερομηνία 10-04-2013 που αφορά την προσφεύγουσα στη ΔΟΥ μαζί με τα έντυπα της υπόθεσης, κλήση προς ακρόαση και Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου καθώς και τα επισυναπτόμενα της έκθεσης (Α.Π.Υ. Νο 1074 & Τ.Π.Υ. Νο 39). Η ΔΟΥ με το με αριθμ.πρωτ. και θέμα «Επιστροφή Έκθεσης Ελέγχου» έγγραφό της, επέστρεψε το φάκελο της υπόθεσης στο Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης προκειμένου οι ελεγκτές να λάβουν υπόψη τους τις απόψεις της ελεγχόμενης που απέστειλε με συστημένη επιστολή, την 17-04-2013.

Επειδή, το Τμήμα Ερευνών Κομοτηνής της Περιφερειακής Διεύθυνσης Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος της Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας - Θράκης, με το αριθμ. πρωτ.έγγραφό του, επέστρεψε τον φάκελο της (αρ.υπόθεσης/2013) με την υπόμνηση ότι «δεν υπάρχει καμία αλλαγή στις διαπιστωθείσες παραβάσεις».

Στη συνέχεια εκδόθηκε από τη ΔΟΥ η υπ'αριθμ. εντολή ελέγχου, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τη χρήση 01/01/2012 έως 31/12/2012. Αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού ήταν η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, το άρθρο 28 παρ.1 του Ν 4174/2013 ορίζει ότι " 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης."

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση και κατ' εφαρμογή του ανωτέρω άρθρου, στις 11-04-2016 επιδόθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθμό σημείωμα διαπιστώσεων του προϊσταμένου της ΔΟΥ, μαζί με τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Απαντώντας στο ανωτέρω σημείωμα η προσφεύγουσα επανέρχεται στο απαντητικό σημείωμα που είχε αποστείλει στις 17-4-2013 στο Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης και ζητά εκ νέου να της προσδιορίσουν τα ονοματεπώνυμα των πελατών της, τον αριθμό υποβολής των συγκεκριμένων φορολογικών δηλώσεων, την ημερομηνία υποβολής και το οικονομικό έτος αυτών προκειμένου να υποβάλλει τις αντιρρήσεις της και τα αποδεικτικά στοιχεία (ΑΠΥ) που πιθανότατα εξέδωσε για τους συγκεκριμένους πελάτες.

Επειδή, την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης αποτελούν η συνταχθείσα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. έκθεση ελέγχου, το πόρισμα της οποίας συναρτάται άμεσα του πορίσματος

της συνταχθείσας από το Σ.Δ.Ο.Ε. Ανατολικής Μακεδονίας & Θράκης έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της επιχείρησης της προσφεύγουσας. Η εν λόγω έκθεση, ωστόσο, δεν διέπεται από την απαιτούμενη σαφήνεια και πληρότητα, στοιχεία που θεωρούνται απαραίτητα (βάσει των όσων έχουν ήδη αναφερθεί ανωτέρω) για την νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης. Συγκεκριμένα, η έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. που συντάχθηκε για την προσφεύγουσα, προκειμένου να εκθέσει τα πραγματικά περιστατικά και τις διαπιστώσεις του ελέγχου αναφέρει "... Κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε διαπιστώθηκε ότι ενώ είχαν παρασχεθεί λογιστικές υπηρεσίες (σύνταξη και υποβολή φορολογικών δηλώσεων) σε τέσσερις μεμονωμένους πελάτες δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών αξίας είκοσι ευρώ εκάστη. Το παραπάνω γεγονός διαπιστώθηκε από έλεγχο στο φυσικό αρχείο των αντιγράφων των φορολογικών δηλώσεων των πελατών της ελεγχόμενης, που τηρούνταν εντός του λογιστικού γραφείου της ελεγχόμενης, σε αντιπαραβολή με τις καταχωρήσεις στα θεωρημένα στελέχη αποδείξεων παροχής υπηρεσιών της. ... "

Η έκθεση ωστόσο αν και στα πραγματικά περιστατικά αναφέρει ότι διαπιστώθηκε η μη έκδοση Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών σε τέσσερις μεμονωμένους πελάτες, εντούτοις δεν αναφέρει ρητά ποιοι ήταν αυτοί οι πελάτες, ούτε προσδιορίζει το χρόνο παροχής των εν λόγω υπηρεσιών, ποιές ακριβώς υπηρεσίες παρασχέθηκαν (είδος φορολογικών δηλώσεων, διαχειριστική περίοδος κλπ) έτσι ώστε να είναι δυνατό για την προσφεύγουσα να παράσχει τις σχετικές εξηγήσεις.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, από την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. δεν συνάγεται πλήρης και βέβαια πεποίθηση ως προς την διάπραξη και την βαρύτητα της παράβασης περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, από τη διαπίστωση και μόνο, με την αντιπαραβολή του φυσικού αρχείου των αντιγράφων των δηλώσεων με τις καταχωρήσεις στα θεωρημένα στελέχη αποδείξεων παροχής υπηρεσιών της, της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, δε στοιχειοθετείται η παράβαση της μη εκδόσεως φορολογικών στοιχείων για παροχή λογιστικών εργασιών, καθόσον δεν προκύπτουν ούτε αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά όπως χρόνος παροχής των λογιστικών υπηρεσιών, ονοματεπώνυμα πελατών, ιδιότητα αυτών ως επιτηδευματιών κλπ., στοιχεία που είναι απαραίτητα για την πραγμάτωσή της. (Διοικ. Εφ. Αθηνών 1121/2011).

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αοριστίας της έκθεσης ελέγχου με ελλείψεις, κρίνεται βάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 05-07-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ: κατά της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου

επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ:0€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α

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).