



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 04/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3644

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 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 .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του (ΑΦΜ), κατοίκου, για τον εαυτό του ατομικά και ως μέλος της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας «.....» (ΑΦΜ:), με έδρα στο, κατά της με αριθ./...-...-.... Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 293,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό με αριθ./...-...-.... Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 293,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, της οποίας ζητά την ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, για τον εαυτό του ατομικά και ως μέλος της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας «.....», 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 την αριθμό/...-...-.... Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **293,00€** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 περ. ζ' του Ν. 2523/1997, περιοριζόμενο στο ένα τρίτο με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008 παράβαση για την μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών – προμηθευτών για αξία μεγαλύτερη των 14.673,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 περ. ζ' του Ν. 2523/1997, περιοριζόμενες στο ένα τρίτο με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., μετά από την υπ' αριθμ./...-...-.... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.. Στα πλαίσια της εν λόγω εντολής, στάλθηκε η με αριθμ. πρωτ./...-...-.... Γνωστοποίηση – Πρόσκληση προς όλους τους εταίρους της προσφεύγουσας εταιρείας για την προσκόμιση φορολογικών κλπ στοιχείων εντός δέκα (10) ημερών λόγω της από .../.../.... διακοπής εργασιών της εν λόγω εταιρείας ή για την υπόδειξη τόπου και χρόνου για την παραλαβή στοιχείων κλπ δικαιολογητικών. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά και ο έλεγχος διενεργήθηκε από τα στοιχεία του φακέλου και του ηλεκτρονικού αρχείου TAXIS.

Συγκεκριμένα, στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά και ο έλεγχος διενεργήθηκε από τα στοιχεία του φακέλου και του ηλεκτρονικού αρχείου TAXIS και διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω εταιρεία δεν υπέβαλε τις προβλεπόμενες από το άρθρο 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών. Από την διασταύρωση των στοιχείων της Γ.Γ.Π.Σ. προέκυψε ότι για το έτος 2008 η προσφεύγουσα εταιρεία είχε δηλωθεί ως πελάτης και ως προμηθευτής από εκατόν ένα (101) φορολογούμενους με συνολικά διακόσια εξήντα εννέα (269) φορολογικά στοιχεία αξίας 1.943.086,83€. Συνεπώς η μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων αφορά διαφορές στα φορολογικά στοιχεία για αξία μεγαλύτερη των 14.673,00€.

Για τις ως άνω φορολογικές παραλείψεις εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... (αρ. πρωτ:/...-...-....) Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου Κ.Β.Σ. και Φορολογίας Εισοδήματος, το οποίο στάλθηκε ταχυδρομικά μαζί με τις Προσωρινές Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με την παρατήρηση ότι σε

περίπτωση αντιρρήσεων δύναται η εταιρεία να προβεί σε υποβολή έγγραφων απόψεων. Ο κ., διαχειριστής της εταιρείας, κατέθεσε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. την με αριθμ. πρωτ./-...-... Υπεύθυνη Δήλωση, σύμφωνα με την οποία έχουν απωλεσθεί τα παραστατικά δαπανών – στοιχεία της χρήσεως 2008.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά, για τον εαυτό του ατομικά και ως μέλος της ως άνω ομόρρυθμης εταιρείας, να:

- Γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή τους.
- Ακυρωθεί η υπ' αριθμ./-...-...-... προσβαλλόμενη πράξη.

Προβάλλοντας του παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή του προστίμου Κ.Β.Σ. υπέκυψε σε πενταετή παραγραφή. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έπρεπε μέχρι την 31/12/2014 να εκδώσει και να κοινοποιήσει την εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη.
- Η καταλογιστική πράξη είναι άκυρη, διότι η διαδικασία της κλήσης προς ακρόαση είναι πλημμελής, καθώς στο υπ' αρ. πρωτ./-...-...-... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου Κ.Β.Σ. και Φορολογίας Εισοδήματος δεν αναφέρονται λεπτομερώς οι 101 φορολογούμενοι των οποίων η ομόρρυθμη εταιρεία ήταν προμηθευτής και πελάτης, καθώς και ποια είναι αυτά τα 269 φορολογικά στοιχεία για τα οποία δεν υποβλήθηκε συγκεντρωτική κατάσταση, με αποτέλεσμα το εν λόγω Σημείωμα όσο και η κλήση προς ακρόαση να είναι αόριστα.
- Η καταλογιστική πράξη είναι αόριστη, ανατιολόγητη και άκυρη, διότι τόσο στην Έκθεση Ελέγχου όσο και στην εν λόγω πράξη επιβολής προστίμου δεν αναφέρονται λεπτομερώς οι 101 φορολογούμενοι των οποίων η ομόρρυθμη εταιρεία ήταν προμηθευτής και πελάτης, καθώς και ποια είναι αυτά τα 269 φορολογικά στοιχεία για τα οποία δεν υποβλήθηκε συγκεντρωτική κατάσταση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου, τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

.....

7. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.»

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται:

«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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, στην παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 ορίζεται:

«Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, 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 31.12.2013 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, στο άρθρο 22 του Ν. 4337/2015 ορίζεται:

«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, εν προκειμένω, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../...-...-... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου συντάχθηκε η από .../.../.... Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., και εκδόθηκε την .../.../.... η υπ' αριθμ. .../.... Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την .../.../...., ήτοι εντός του χρόνου που ορίζουν οι σχετικές προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής και παρατάσεων αυτής συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή φόρου αβασίμως προβάλλεται.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, για τις ως άνω φορολογικές παραλείψεις εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-... (αρ. πρωτ: .../...-...-...) Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου Κ.Β.Σ. και Φορολογίας Εισοδήματος, στο οποίο αναφέρεται ότι από τη διασταύρωση των στοιχείων της Γ.Γ.Π.Σ. για το έτος 2008 η προσφεύγουσα εταιρεία είχε δηλωθεί ως πελάτης και ως προμηθευτής σε εκατόν ένα (101) φορολογούμενους με διακόσια εξήντα εννέα (269) φορολογικά στοιχεία αξίας 1.943.086,83€. Το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων στάλθηκε ταχυδρομικά μαζί με τις Προσωρινές Πράξεις Επιβολής Προστίμου

της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούνται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας 293 ευρώ

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 586 ευρώ.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 880 ευρώ.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) 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 ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παρ. 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

.....

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

α) β) γ) δ) ε) στ)

ζ) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.

Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με τη μονάδα.

.....

Ο συντελεστής βαρύτητας των προηγούμενων εδαφίων ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής του ισοζυγίου της παραγράφου 6 του άρθρου 20 ή της εκπρόθεσμης υποβολής του, μετά την παρέλευση εξαμήνου από την προθεσμία υποβολής.

η) θ) ι) ια)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2015 ορίζεται:

«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) β) γ) δ) ε) στ)

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 την ΠΟΛ. 1252/2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62).»:

«β) Άρθρο 7 παρ. 3, 4 και 5

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

α. β. γ. δ. ε. στ.

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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος (ΑΦΜ) για τον εαυτό του ατομικά και ως μέλος της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας «.....» (ΑΦΜ:).

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008:

Πρόστιμο του άρθρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015: $293,00\text{€} \times 3 \times 1/3 = \underline{293,00\text{€}}$

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**

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).