



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

Καλλιθέα 01 /07 / 2016

Αριθμός απόφασης: 2471

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604529  
ΦΑΞ : 213 1604567

### 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. 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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03/03/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., με έδρα στην ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού ...

5. α) Τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004- 31/12/2004, β) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005- 31/12/2005, γ) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006- 31/12/2006, δ) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, ε) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό

Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008, στ) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009- 31/12/2009, ζ) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010- 31/12/2010, η) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011- 31/12/2011, θ) τον υπ' αριθμ. ... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/01/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την από 27/06/2016 εισήγηση του τμήματος Α3.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03/03/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ..., 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:

1. Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 51.617,81 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004- 31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε τέσσερις (4) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε πενήντα έξι (56) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 201.777,90 €.
2. Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 40.796,80 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005- 31/12/2005 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε επτά (7) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε τριάντα οκτώ (38) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 154.973,88 €.

**3.** Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 36.571,36 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006- 31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε τρεις (3) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε τριάντα μία (31) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 142.765,44 €.

**4.** Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 67.274,83 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007- 31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε επτά (7) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε σαράντα πέντε (45) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 260.885,98 €.

**5.** Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 76.376,69 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008- 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε έξι (6) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε εβδομήντα (70) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 298.466,76 €.

6. Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 124.103,62 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009- 31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε είκοσι τέσσερις (24) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε εκατόν είκοσι έξι (126) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 478.814,47 €.

7. Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 142.029,11 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010- 31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον α) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε σαράντα μία (41) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών αξίας εκάστου μικρότερης των 880,00 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε εκατόν σαράντα (140) περιπτώσεις για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 544.116,44 €.

8. Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 243.475,71 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011- 31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 937.902,84 €.

9. Με τον υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 224.340,71 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012- 31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος αρνήθηκε ή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για λήψη υπηρεσιών συνολικής αξίας 897.362,84 €.

#### Αλληλογραφία μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής:

1. Την 04/04/2016 η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε στην Υπηρεσία μας την υπ' αριθμ. ΔΕΔ ... 2016 ΕΜΠ/ 04.04.2016 αίτηση επίσπευσης- εξέτασης κατά προτίμηση ενδικοφανούς προσφυγής λόγω ύπαρξης σπουδαίου- κατεπείγοντος λόγου.

2. Την 17/05/2016 η Υπηρεσία μας απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ... ΕΞ 2016 ΕΜΠ έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά προκειμένου να μας γνωρίσει τη θέση της ως προς ορισμένους από τους προσβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να μας διαβιβάσει αντίγραφο α) της έκθεσης επίδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, β) το υπ' αριθμ. .../09.07.2015 Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ με τη συνημμένη σε αυτό έκθεση ελέγχου. Η ως άνω Δ.Ο.Υ. απάντησε με το υπ' αριθμ πρωτ. .../08.06.2016 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ .../16.06.2016) έγγραφό της, στο οποίο επισυνάπτονται τα ζητούμενα.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση, των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων είναι νομικά πλημμελής, ως αντικείμενη στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013, καθόσον τόσο επί του σώματος των εν λόγω

πράξεων όσο και στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται α) τα στοιχεία των αντισυμβαλλομένων οι οποίοι αρνήθηκαν ή δεν είχαν υποχρέωση να εκδώσουν τιμολόγιο, β) τα ποσά που είναι μικρότερα των 880,00 € για κάθε μία περίπτωση και για κάθε έναν αντισυμβαλλόμενο καθώς και ο τρόπος προσδιορισμού αυτού και γ) τα ποσά που είναι μεγαλύτερα των 880,00 € για κάθε μία περίπτωση και για κάθε έναν αντισυμβαλλόμενο καθώς και ο τρόπος προσδιορισμού αυτών.

- Δεν υφίσταται καμία από τις προϋποθέσεις που απαιτούνται από τις διατάξεις του άρθρου 68§2 περ. α' και β' του ν. 2238/94 προκειμένου να χαρακτηριστούν ως συμπληρωματικά στοιχεία, οι εγγραφές στα επίσημα βιβλία της εταιρείας, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά για τον καταλογισμό παραβάσεων Κ.Β.Σ. για τις χρήσεις 2004 έως και 2009.
- Για την επιβολή του ισόποσου προστίμου απαιτούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10<sup>α</sup> του ν. 2523/1997, αθροιστικά, η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου, η απόκρυψη συναλλαγής ή μέρους αυτής και αποκρυβείσα αξία άνω των 880,00 €, δηλ. η απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής και όχι απόκρυψη φορολογητέων εσόδων ή δαπανών.
- Οι αποδιδόμενες στην προσφεύγουσα παραλήψεις και παρατυπίες που αφορούν στη μη έκδοση στοιχείων δεν συνιστούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. γιατί αφορούν προκαταβολές κυρίως σε μηχανικούς της εταιρείας για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποδείξεις πληρωμής και έχουν καταχωρηθεί κανονικά στα τηρούμενα βιβλία στον λογαριασμό 53.08 του ΓΛΣ.
- Ακόμη και στην περίπτωση που για τις χρήσεις 2004- 2009 είχε υποπέσει σε παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ., δεν επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§5 περ. η' του ν. 2523/1997.
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά προέβη σε καταλογισμό παραβάσεων Κ.Β.Σ. χωρίς να διενεργήσει περαιτέρω έλεγχο, ως όφειλε, στα στοιχεία που σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ- Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ, στοιχειοθετούσαν παραβάσεις των διατάξεων του ΚΒΣ.
- Ο έλεγχος προσδιορίζει λανθασμένα ποσά για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία και καταλογίζει παραβάσεις για μη έκδοση τιμολογίων, παρά το γεγονός ότι οι αντισυμβαλλόμενοι είχαν εκδώσει εκπρόθεσμα και πριν την έναρξη του ελέγχου ΤΠΥ/ΑΠΥ, τόσο στις ελεγχόμενες χρήσεις, όσο και στη χρήση 2013, και παρά το γεγονός ότι ενώ έχει καταλογίσει παραβάσεις σε μία χρήση, καταλογίζει εκ νέου για το ίδιο ποσό παραβάσεις και στις επόμενες χρήσεις.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§1, 2, 5, 14 και 17 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ):

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδεύματία σε άλλο επιτηδεύματία και τα πρόσωπα

των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.

**2.** Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπο των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν τα δεδομένα αυτής προκύπτουν από τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού ή όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ'ιδίαν διατάξεις.

...

**5.** Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοση του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

...

**14.** Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ'εξαιρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α του Ν. 1642/1986, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης. Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά. 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. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πόντους μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και όχι αργότερα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Εξαιρετικά για τις κατά το ανωτέρω εδάφιο παροχές, σε πελάτες στους οποίους το δικαίωμα λήψης υπηρεσιών αποκτήθηκε στο έτος 2003, το τιμολόγιο για την απαιτητή αμοιβή εκδίδεται το αργότερο στις 31 Δεκεμβρίου 2005.

...

**17.** Όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου που εκδίδονται στο τέλος κάθε μήνα, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα, με εξαίρεση τα τιμολόγια που εκδίδονται στο χρόνο που προβλέπεται από τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 14, τα οποία επιτρέπεται να εκδίδονται εντός του επόμενου δεκαπενθημέρου από τον προβλεπόμενο αυτόν χρόνο και με ημερομηνία έκδοσης αυτή της συμπλήρωσης ενός μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή. Για όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου που εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, ισχύουν ως προς το χρόνο έκδοσης αυτών τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 15.»

**Επειδή**, οι συνεργαζόμενοι με την προσφεύγουσα επιχείρηση ελεύθεροι επαγγελματίες είχαν υποχρέωση έκδοσης του προσηκόντος στοιχείου του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 με την είσπραξη της αμοιβής τους και σε καμία περίπτωση μετά το πέρας της διαχειριστικής περιόδου, μέχρι και τη χρήση 2010. Από την 01/01/2011 η υποχρέωση υφίσταται με την ολοκλήρωση της παροχής ή, σε περίπτωση παροχής υπηρεσίας που διαρκεί, κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε, και σε καμία περίπτωση μετά το πέρας της διαχειριστικής περιόδου. Σε περίπτωση άρνησης έκδοσης του ως άνω στοιχείου από τους αντισυμβαλλόμενους όφειλε να ακολουθηθεί η διαδικασία του άρθρου 12§5 του ΚΒΣ.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 περ. α' του ν. 2523/1997:

«10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ. 2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής ή δε αποκρυσταλλώσασα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυσταλλώσασα αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισοποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).»

**Επειδή** σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 7§3 περ. στ' και ζ' του 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: ...

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 αποκρυσταλλώσασα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυσταλλώσασα (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** εν προκειμένω ορθώς επιβλήθηκαν τα πρόστιμα στην προσφεύγουσα επιχείρηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

**Επειδή** η από 16/06/2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ ... και ..., διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ με το υπ' αρ. πρωτ. .../09.07.2015 έγγραφο και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ο.Υ. .../22.07.2015.

**Επειδή**, βάσει του ανωτέρω εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../16.09.2015 εντολή επανελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνεπεία της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος και συνετάγη η από 28/01/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. του ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. ..., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

**Επειδή** στις σελίδες 8-43 της από 16/06/2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ ... και ..., η οποία επισυνάπτεται στην από 28/01/2016 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, αναφέρονται αναλυτικά τα στοιχεία των αντισυμβαλλομένων και τα ακριβή ποσά για τα οποία δεν εξεδόθησαν τιμολόγια.

**Επειδή**, όπως αναφέρεται τόσο στην από 28/01/2016 οικεία έκθεση ελέγχου, όσο και στην από 16/06/2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ, σε περίπτωση που μεταφέρεται χρεωστικό υπόλοιπο από την προηγούμενη χρήση και έχει εκδοθεί ΑΠΥ μέσα στην επόμενη χρήση, το ποσό αυτής θεωρείται ότι αφορά το χρεωστικό υπόλοιπο της προγενέστερης χρήσης. Συνεπώς οι εκπρόθεσμα εκδοθείσες ΑΠΥ ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο και δεν καταλογίστηκαν παραβάσεις για το ίδιο ποσό σε περισσότερες της μίας χρήσεις.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§5 περ. η' του ν. 2523/1997:

«Κατ' εξαίρεση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν:

**η)** πρόκειται για υποθέσεις που έχουν ήδη ελεγχθεί με τακτικό φορολογικό έλεγχο και έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού του φόρου στη φορολογία εισοδήματος και στο Φ.Π.Α. ή για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως προς τις φορολογίες αυτές με οποιονδήποτε τρόπο, με εξαίρεση τις περιπτώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 και 39 παρ. 3 του Ν. 1642/1986.»

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) 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 προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

**β)** η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή, ή

**γ)** περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της ΕΕ ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου 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. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

**Επειδή** σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1104455 ΕΞ 2014/16.07.2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, η διερεύνηση της ύπαρξης των προϋποθέσεων προκειμένου οι εγγραφές στα επίσημα βιβλία της επιχείρησης, να εμπίπτουν στην έννοια του συμπληρωματικού στοιχείου κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε έως την 31/12/2013, αποτελεί θέμα της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

**Επειδή** σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 102/2013 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, η οποία κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1100/10.04.2001:

«Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ 2703/97, 2473/96), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣτΕ 2985-88/81).»

**Επειδή** σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 572/2007 Απόφαση του ΣτΕ:

«Αβασίμως περαιτέρω προβάλλεται ότι ως συμπληρωματικά στοιχεία δεν νοούνται μόνον όσα περιήλθαν στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. μετά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου αλλά και εκείνα που προϋπήρχαν, περιήλθαν ωστόσο όχι σε τεκμαιρόμενη αλλά σε πραγματική γνώση του μετά την περαίωση της υποθέσεως, συναφώς δε ότι η καταγγελία δεν συνιστούσε έκθεση ελέγχου ή δελτίο πληροφοριών αρμόδιας υπηρεσίας με διαπιστωθείσες κατόπιν ελέγχου παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας αλλ' απλή πληροφορία που έπρεπε πρώτα να ελεγχθεί με τη διαδικασία του φορολογικού ελέγχου, με αποτέλεσμα να υφίσταται αντικειμενική αδυναμία αξιολογήσεώς της κατά το χρόνο περαιώσεως της υποθέσεως. Και τούτο διότι αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου με βάση στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ήδη κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψιν κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣΕ 2473/1996, 2703/1997 κ.α.), ως τέτοιο δε στοιχείο νοείται η περιελθούσα στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. προ της οριστικοποίησεως της φορολογικής εγγραφής, σύμφωνα με την προαναφερθείσα ειδική διαδικασία, καταγγελία και χωρίς να έχει προηγουμένως υποβληθεί σε έλεγχο προς διαπίστωση της ακριβείας του περιεχομένου της. Υπό την αντίθετη εκδοχή, δια της διενέργειας επανελέγχου των αυτών στοιχείων, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ήδη κατά την έκδοση

του αρχικού φύλλου, θα καθίστατο ανά πάσα στιγμή ευχερής η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, πράγμα όμως που αντίκειται στον ίδιο το σκοπό της ρυθμίσεως, δηλαδή την «περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων» με συνοπτικό τρόπο. Αν η φορολογική αρχή είχε αμφιβολίες για την ακρίβεια της καταγγελίας για την οποία πρόκειται, όφειλε να μην υπαγάγει τις σχετικές υποθέσεις στην επίδικη ρύθμιση πριν προβεί σε σχετικό έλεγχο.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 3951/2011 απόφαση του ΣτΕ:

«Συνεπώς, αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου ή συμπληρωματικής πράξεως προσδιορισμού αποτελεσμάτων επί τη βάσει στοιχείων, τα οποία ήσαν στη διάθεση της αρμοδίας φορολογικής αρχής ήδη κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου ή της αρχικής πράξεως, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου ή της πράξεως εκείνης (ΣτΕ 3296/2008, 574/2007, 2426/2002, 2703/1997, 2473/1996 κ.ά.).»

**Επειδή**, εν προκειμένω, την 10/04/2013 συνεργείο του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ διενήργησε έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση, βάσει της υπ' αριθμ. .../2013 εντολής ελέγχου, σε εκτέλεση Εισαγγελικής Παραγγελίας. Κατά τη διενέργεια του εν λόγω ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο λογαριασμός 53.08 «Δικαιούχοι Αμοιβών» στη χρήση 2012 εμφάνιζε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 2.433.624,69 €, με αποτέλεσμα να λειτουργεί αντίστροφα ως λογαριασμός απαίτησης από τους δικαιούχους και όχι ως υποχρέωσης, όπως είναι το ορθό. Το γεγονός αυτό αποτέλεσε ένδειξη ότι η επιχείρηση είχε καταβάλει το εν λόγω ποσό σε δικαιούχους χωρίς να έχει λάβει ή καταχωρήσει στα βιβλία της τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως των ως άνω.

**Επειδή** εν συνεχεία ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 53.08 μεταφέρονταν από προγενέστερες χρήσεις, διεύρυνε το χρονικό διάστημα ελέγχου μέχρι και τη χρήση 2004.

**Επειδή** η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο για τις χρήσεις 2004 έως και 2009 από το ΔΕΚ Αθηνών.

**Επειδή** οι παραβάσεις Κ.Β.Σ., οι οποίες καταλογίστηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, προέκυψαν από έκθεση άλλης υπηρεσίας, ήτοι του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ, αλλά αφορούν στο λογαριασμό 53.08 των τηρουμένων βιβλίων, στοιχείο που βρίσκονταν στη διάθεση του ελέγχου, κατά τη διενέργεια των ως άνω αναφερόμενων τακτικών ελέγχων, συνεπώς δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994 και κατά συνέπεια οι υπ' αριθμ. ..., ..., ..., ..., ..., ... προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 03/03/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., και συγκεκριμένα:

α) την αποδοχή αυτής ως προς τις υπ' αριθμ. ..., ..., ..., ..., ..., ... προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά και την ακύρωση αυτών και

β) την απόρριψη αυτής ως προς τις υπ' αριθμ. ..., ... και ... προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά και την επικύρωση αυτών.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου επιχείρησης- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**1. Διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2010:**

|                                            |                                   |                     |
|--------------------------------------------|-----------------------------------|---------------------|
| Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. ζ' ν. 4337/2015:  | $15 * 1.200,00 \text{ €} * 1/3 =$ | 6.000,00 €          |
| Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. στ' ν. 4337/2015: | $544.116,44 \text{ €} * 25\% =$   | 136.029,11 €        |
|                                            | ΣΥΝΟΛΟ:                           | <b>142.029,11 €</b> |

**2. Διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2011**

**(ΟΡΘΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΡΙΘΜΗΤΙΣΜΟΥ):**

|                                            |                                 |                     |
|--------------------------------------------|---------------------------------|---------------------|
| Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. στ' ν. 4337/2015: | $937.902,84 \text{ €} * 25\% =$ | 234.475,71 €        |
|                                            | ΣΥΝΟΛΟ:                         | <b>234.475,71 €</b> |

**3. Διαχειριστική περίοδος 01/01- 31/12/2012:**

|                                            |                                 |                     |
|--------------------------------------------|---------------------------------|---------------------|
| Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. στ' ν. 4337/2015: | $897.362,84 \text{ €} * 25\% =$ | 224.340,71 €        |
|                                            | ΣΥΝΟΛΟ:                         | <b>224.340,71 €</b> |

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ**

**Σ η μ ε ι 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).