



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 10 -06-2016

Αριθμός απόφασης: 2115

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564037

ΦΑΞ : 210 9531321

**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. ΔΕΔ 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014(ΦΕΚ 975/τ.β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή α)της εταιρείας «.....», ΑΦΜ ..... με έδρα τους ..... οδός ..... και β) του ..... του ....., ΑΦΜ ....., διεύθυνση ..... με την ιδιότητα του ομόρρυθμου και προσωπικά ευθυνόμενου εταίρου και διαχειριστή της ως άνω εταιρείας κατά των υπ' αριθμ.: ....., ..... και ..... Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του άρθρου 7 παρ ζ κ' στ' του Ν 4337/2015 διαχειριστικών περιόδων 01.01.2008/31.12.2008, 01.01.2009/31.12.2009 και 01.01.2011 /31.12.2011 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: ....., ..... και ..... Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του άρθρου 7 παρ ζ κ' στ' του Ν 4337/2015 διαχειριστικών περιόδων 01.01.2008/31.12.2008, 01.01.2009/31.12.2009 και 01-01-2011 /31-12-2011 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καθώς και την από 13.11.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ .....

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής των α)της εταιρείας «.....», ΑΦΜ ..... και β) του ..... του ....., ΑΦΜ ....., 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:

Α) Με την υπ' αριθμ. .... προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 19.496,67€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ ζ του Ν 4337/2015 .

Οι παραβάσεις αφορούν:

α) σε μη έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, τριάντα (30) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 880,00€ για αλουμινοκατασκευές σε τριάντα (30) διαφορετικές περιπτώσεις όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχεία πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά €
1	2008		500,00			500,00
2	2008		550,00			550,00
3	2008		500,00			500,00
4	2008		250,00			250,00

5	2008		150,00			150,00
6	2008		250,00			250,00
7	2008		700,00	7/11-2-2008	500,00	200,00
8	2008		400,00			400,00
9	2008		250,00			250,00
10	2008		350,00			350,00
11	2008		600,00			600,00
12	2008		1.200,00	12/31-3-2008	400,00	800,00
13	2008		1.100,00	5/21-5-2008	1.011,12	88,80
14	2008		300,00			300,00
15	2008		450,00			450,00
16	2008		250,00			250,00
17	2008		500,00			500,00
18	2008		800,00			800,00
19	2008		500,00			500,00
20	2008		850,00			850,00
21	2008		500,00			500,00
22	2008		700,00			700,00
23	2008		700,00			700,00
24	2008		280,00			280,00
25	2008		700,00			700,00
26	2008		700,00			700,00
27	2008		700,00	42/12-12-2008	532	168,00
28	2008		250,00			250,00
29	2008		500,00	43/15-12-2008	1350	-850,00
30	2008		400,00			400,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>			<b>15.880,00</b>		<b>3.793,20</b>	<b>12.086,80</b>

β) σε μη έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, δεκαενέα (19) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μεγαλύτερης των 880,00€ και απέκρυψε συναλλαγή συνολικής αποκρυβείσας αξίας 49.700,00€ για αλουμινοκατασκευές σε δεκαενέα (19) διαφορετικές περιπτώσεις όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχεία πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά €
1	2008		2.400,00			2.400,00
2	2008		3.400,00			3.400,00
3	2008		1.950,00			1.950,00
4	2008		1.350,00			1.350,00
5	2008		3.850,00			3.850,00

6	2008		4.100,00			4.100,00
7	2008		1.250,00			1.250,00
8	2008		1.150,00			1.150,00
9	2008		1.900,00			1.900,00
10	2008		1.000,00			1.000,00
11	2008		2.650,00			2.650,00
12	2008		5.350,00			5.350,00
13	2008		7.300,00			7.300,00
14	2008		3.450,00			3.450,00
15	2008		1.900,00			1.900,00
16	2008		2.400,00			2.400,00
17	2008		2.000,00			2.000,00
18	2008		900,00			900,00
19	2008		1.400,00			1.400,00
	<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		<b>49.700,00</b>			<b>49.700,00</b>

Β) Με την υπ' αριθμ. λλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 195,33€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ ζ του Ν 4337/2015 .

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, μίας (1) Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 880,00€ για αλουμινοκατασκευές σε μία (1) περίπτωση όπως αυτή περιγράφεται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχειά πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά€
1	2009	.....	860,00	87/4-9-2009	610	250,00

Γ) Με την υπ' αριθμ. .... προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 11.161,75€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ ζ κ' στ' του Ν 4337/2015 .

Οι παραβάσεις αφορούν:

α) σε μη έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, είκοσι τεσσάρων (24) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 1.200,00€, συνολικής αξίας για αλουμινοκατασκευές σε τριάντα (30) διαφορετικές περιπτώσεις όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχειά πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά €
1	24-01-2011		60,00			60,00
2	28-01-2011		550,00			550,00
3	03-02-2011		550,00			550,00
4	07-02-2011		250,00			250,00
5	08-02-2011		200,00			200,00
6	17-02-2011		130,00			130,00
7	01-03-2011		150,00			150,00
8	08-03-2011		440,00	204/19-5-2011	400	40,00
9	09-03-2011		1.000,00			1.000,00
10	14-03-2011		150,00			150,00
11	14-03-2011		200,00			200,00
12	16-03-2011		1.000,00			1.000,00
13	24-03-2011		350,00			350,00
14	30-03-2011		400,00			400,00
15	01-04-2011		500,00			500,00
16	11-04-2011		20,00			20,00
17	14-04-2011		450,00			450,00
18	15-04-2011		500,00			500,00
19	21-04-2011		150,00			150,00
20	04-05-2011		250,00			250,00
21	12-05-2011		250,00			250,00
22	12-05-2011		200,00			200,00
23	13-05-2011		150,00			150,00
24	21-05-2011		490,00			490,00
ΣΥΝΟΛΟ			<b>8390,00</b>		<b>400</b>	<b>7.990,00</b>

β) σε μη έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, εννέα (9) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μεγαλύτερης των 880,00€ και απέκρυψε συναλλαγή συνολικής αποκρυβείσας αξίας 28.647,00€ για αλουμινοκατασκευές σε εννέα (9) διαφορετικές περιπτώσεις όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχειά πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά €
1	28-11-2011		4.500,00			4.500,00
2	10-02-2011		3.500,00			3.500,00
3	14-02-2011		3.000,00			3.000,00
4	06-03-2011		3.700,00			3.700,00

5	17-03-2011		4.557,00			4.557,00
6	18-03-2011		3.640,00	199/14-4-2011	1.250,00	2.390,00
7	31-03-2011		1.800,00			1.800,00
8	12-05-2011		2.200,00			2.200,00
9	13-05-2011		3.000,00			3.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>			<b>29.897,00</b>		<b>1250,00</b>	<b>28647,00</b>

γ) σε μη έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρείας, μίας (1) Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 1.200,00€, συνολικής αξίας 300,00€, για αλουμινοκατασκευές σε μία (1) περίπτωση όπως αυτή περιγράφεται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχεία πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά€
1	08-04-2011		300,00€			

δ) σε μη λήψη και μη έκδοση από την προσφεύγουσα σε περίπτωση άρνησης του πωλητή να εκδώσει, Τιμολογίου Πώλησης (ΤΠ ) ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 1.200,00€, σε είκοσι δύο (22) διαφορετικές περιπτώσεις για την προμήθεια υλικών αλουμινοκατασκευών όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Στοιχεία προμηθευτή	Ποσό πληρωμής€	Εκδοθέν φορολογικό στοιχείο	Ποσό	Διαφορά €
1	25-01-2011		110,00			110,00
2	27-01-2011		1.000,00			1.000,00
3	28-01-2011		1.000,00			1.000,00
4	01-02-2011		6,00			6,00
5	02-02-2011		100,00			100,00
6	05-02-2011		40,00			40,00
7	11-02-2011		500,00			500,00
8	16-02-2011		500,00			500,00
9	24-02-2011		208,00			208,00
10	04-03-2011		500,00			500,00
11	10-03-2011		1.000,00			1.000,00
12	16-03-2011		1.000,00			1.000,00
13	30-03-2011		700,00			700,00
14	01-04-2011		1.200,00			1.200,00
15	02-04-2011		720,00			720,00

16	04-04-2011		800,00			800,00
17	06-04-2011		190,00			190,00
18	11-04-2011		243,65			243,65
19	21-04-2011		120,00			120,00
20	05-05-2011		300,00			300,00
21	12-05-2011		140,00			140,00
22	14-06-2011		910,00			910,00
ΣΥΝΟΛΟ			<b>11.87,65</b>			<b>11.287,64</b>

ε) σε μη λήψη και μη έκδοση από την προσφεύγουσα σε περίπτωση άρνησης του πωλητή να εκδώσει, Τιμολογίου Πώλησης (ΤΠ ) ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 1.200,00€,σε έναν προμηθευτή για την προμήθεια υλικών αλουμινοκατασκευών σε μία (1) περίπτωση όπως αυτή περιγράφεται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Στοιχεία προμηθευτή	Ποσό πληρωμής€	Εκδοθεν φορολογικό στοιχείο	Ποσό	Διαφορά €
1	25-02-2011		104,00			

Οι ως άνω Οριστικές πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. .... βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 13-11-2015 Έκθεσης Ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων , ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις , του υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ .....

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων άλλως να τροποποιηθούν στο ελάχιστο ποσό, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Μη λήψη υπόψη των γενομένων περαιώσεων της εταιρείας για τις χρήσεις 2007,2008 και 2009. Τα στοιχεία επί των οποίων στηρίχθηκαν οι ως άνω καταλογιστικές πράξεις, τα οποία κατασχέθηκαν κατόπιν ελέγχου της Υπηρεσίας του ΣΔΟΕ, στην ατομική επιχείρηση του πρώην συνταίρου της προσφεύγουσας εταιρείας ..... δεν αποτελούν **νέα στοιχεία** που μπορούν να στηρίξουν την έκδοση συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος και καταλογιστικών πράξεων, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ΚΦΕ, καθότι αφενός δεν αναφέρονται στην έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων, για τα οποία θεσπίζεται ρητή εξαίρεση από τον κανόνα της μη επιβολής σε περίπτωση περαίωσης συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων, αφετέρου, τα έγγραφα αυτά αποτελούν σκόρπια έγγραφα που καμία σχέση έχουν με την εταιρία.

- Ακόμα όμως και αν ήθελε υποτεθεί ότι τα ως άνω κατασχεθέντα ημερολόγια και τετράδια αποτελούν «νέα στοιχεία» κατά την έννοια του άρθρου 68 του ΚΦΕ, ισχυρισμό τον οποίο αρνούνται, ακόμα και τότε οι προσβαλλόμενες πράξεις πάσχουν ακυρότητας, διότι σύμφωνα με τη ρητή διάταξη του άρθρου 9 παρ. 4 του ν. 3888/2010, θα έπρεπε να εκδοθεί βάσει των νέων αυτών στοιχείων συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα, συμψηφιζόμενου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος
- Επιπλέον, από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 8 και 11 του ανωτέρω νόμου 3888/2010, ειδικά για τις παραβάσεις και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα επί τη βάσει του ΚΒΣ, όπως εν προκειμένω συμβαίνει, αυτά περιορίζονται στο 1/5 του αρχικού καταλογισμού. Ως εκ τούτου, ακόμα και αν ήθελε υποτεθεί ότι τα κατασχεθέντα από την Υπηρεσία του ΣΔΟΕ τετράδια και ημερολόγια αποτελούν νέα στοιχεία, ο τελικός υπολογισμός των προστίμων και η διαδικασία υπολογισμού που εφαρμόστηκε για την έκδοση των υπ` αρ. .... και .....πράξεων, οι οποίες αναφέρονται στις χρήσεις 2008 και 2009 αντίστοιχα είναι πλημμελής, στον βαθμό που δεν έχουν ληφθεί υπόψη οι διατάξεις του ν. 3888/2010, οι οποίες είναι εφαρμοστές, όπως αναφέρθηκε για τις χρήσεις 2008,2009.
- Μέχρι σήμερα, δεν έχει απαντηθεί η από 13-10-2015 και με αρ. Πρωτοκόλλου ..... υποβληθείσα αίτησή του β' προσφεύγοντος .....προς την ΔΟΥ ..... για την χορήγηση φωτοαντιγράφων των κατασχεθέντων τετραδίων και ημερολογίων και ως εκ τούτου μέχρι σήμερα δεν έχει στα χέρια του τα πλήρη στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο έλεγχος και οι αντίστοιχες προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου. Ως εκ τούτου καθίσταται κενή περιεχομένου και άνευ πρακτικής χρησιμότητας η άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, το οποίο με αυτά τα δεδομένα και χωρίς ποτέ να του έχουν κοινοποιηθεί τα κατασχεθέντα στοιχεία και έγγραφα για να μπορέσει να τα αντικρούσει, δεν μπορεί να νοηθεί ότι ασκείται επαρκώς.
- Παντελής έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.
- Ακυρότητα της υπ` αρ. ....οριστικής πράξης επιβολής προστίμου για την χρήση από 1-1-2008 έως και 31-1-2008, διότι το σχετικό δικαίωμα της φορολογικής αρχής έχει υποπέσει στην πενταετή παραγραφή του άρθρου 36 παρ. 1 του ν. 4174/2013, πενταετία η οποία για την χρήση του έτους 2008 συμπληρώθηκε την 31.12.2013.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4174/13(Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου):



« 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 εμπειρισττωμένα 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** σύμφωνα με την από 13.11.2015 Έκθεση ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, στις 23.10.2015, η Δ.Ο.Υ ..... κοινοποίησε, στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρείας κ....., το υπ' αριθμ. .... Σημείωμα διαπιστώσεων, τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ καθώς και την Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας του ΣΔΟΕ με όλα τα επισυναπτόμενα φωτοαντίγραφα, όπως αυτά είχαν αποσταλεί στην ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων με το υπ' αριθμ. πρωτ. .... έγγραφο του ΣΔΟΕ, προκειμένου η προσφεύγουσα να λάβει πλήρη γνώση των διαπιστωθεισών παραβάσεων και να εκφράσει τις απόψεις της. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) *Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.*

«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** σύμφωνα με το άρθρο 13§§1,3 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) *Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης Αγαθών – Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών*.

«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. Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής. Σε περίπτωση αλλαγής των αγαθών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφει χωριστά τουλάχιστον την αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και την αξία του αγαθού που επιστρέφεται και την τυχόν διαφορά. Σε περίπτωση έκπτωσης μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 περίπτωση θ' του Άρθρου 31 του ν. [2238/1994](#) (ΦΕΚ 151 Α'), των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, εκδίδεται απόδειξη επιστροφής, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης λιανικής πώλησης.

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

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** σύμφωνα με το άρθρο 12§14 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) *Τιμολόγια - Εκκαθαρίσεις*

«14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, 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 την 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Το τιμολόγιο αγοράς ηρητημένων 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 πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 36§3 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) Δικαιώματα του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας

«3. Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.»

**Επειδή** η από 13.11.2015 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ..... αιτιολογεί στο σώμα της, πλήρως και εμπειρισταμένως με στοιχεία και διατάξεις, τα πορίσματα του ελέγχου. Συγκεκριμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του την από 15.12.2014 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής, σύμφωνα με την οποία :

Στις 21.05.2013 πραγματοποιήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση ..... ΑΦΜ ....., κατά τη διαδικασία δε του ελέγχου αυτού με την αριθμ. .... έκθεση κατάσχεσης κατασχέθηκαν :α) τρία ημερολόγια χρονολογίας 2011, β) ένα τετράδιο χρώματος μπλέ, γ) ένα ημερολόγιο χρονολογίας 2013 και εννέα σελίδες σημειώσεων με την ένδειξη EUROPA.

Κατά την διάρκεια επεξεργασίας των εν λόγω ανεπίσημων στοιχείων ο ελεγχόμενος .....υπέβαλε το με αριθμ. πρωτ. .... υπόμνημα με το οποίο γνωστοποιούσε στον έλεγχο ότι οι συναλλαγές που περιγράφονται στα κατασχεθέντα στοιχεία δεν αφορούν όλες την ατομική του

επιχείρηση αλλά και την προσφεύγουσα εταιρεία στην οποία ήταν ομόρρυθμο μέλος και διαχειριστής.

Εν συνεχεία, μέσω του συστήματος taxis, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι επί της οδού ..... στους ..... για το χρονικό διάστημα από 26-10-2007 έως 22-06-2011(ημερομηνία διακοπής) λειτουργούσε η προσφεύγουσα εταιρεία. Στην ίδια διεύθυνση στις 27-06-2011 πραγματοποίησε έναρξη εργασιών η ατομική επιχείρηση του κ ..... .

Κατά συνέπεια ο έλεγχος για τα κατασχεθέντα με την ως άνω έκθεση κατάσχεσης που αφορούν το χρονικό διάστημα 2008 έως 22.06.2011 διενέργησε διασταυρωτικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία όπου διαπιστώθηκαν οι παραβάσεις που καταλογίστηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις της ΔΟΥ .....

Ως εκ τούτου ο έλεγχος βασίστηκε σε στοιχεία που βρέθηκαν εκεί που λειτουργούσε πριν διακόψει η προσφεύγουσα εταιρεία και αφορούσαν χειρόγραφες σημειώσεις και αποδείξεις για το χρονικό διάστημα λειτουργίας της, συνεπώς οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13-11-2015 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή της ΔΟΥ ..... επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή** στο άρθρο 72§11 εδάφιο 1<sup>ο</sup> του ν 4174/2013 (το άρθρο 72 αναριμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 )ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

**Επειδή** στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«5. 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 Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 ν.2238/94 (Έκδοση φύλλων ελέγχου): «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν :α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν 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 Ε.Ε 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 ποίο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. β του άρθρου 84 ν.2238/94 (παραγραφή): «το δικαίωμα του δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας. Εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α).....

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέχονται στον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη έτος.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 ν.3888/10 (Διαδικασία περαίωσης): «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α, εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την 13.10.2010 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα

στη Γ.Γ.Π.Σ κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που είχαν παραληφθεί ή κατασχεθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχε ολοκληρωθεί ο έλεγχος τους μέχρι την ημερομηνία αυτή.»

**Επειδή** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1019/2011 Απόφαση του Υπ. Οικονομικών:

«8. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΛ. 1138/2010. Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του. Σε περίπτωση που τα ως άνω επιβαρυντικά στοιχεία αφορούν οικονομικό έτος αρμοδιότητας άλλης Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. αυτή διαβιβάζει τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία μαζί με την τυχόν συνταχθείσα από άλλη υπηρεσία σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, η οποία εφόσον δεν υφίσταται σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. συντάσσει την έκθεση αυτή στο πλαίσιο διενεργούμενου σχετικού ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις για τις προκύπτουσες παραβάσεις και εκδίδει τις οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, για τις οποίες περαιτέρω έχουν επίσης εφαρμογή τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια.

Τα ανωτέρω οριζόμενα ως προς την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, έχουν εφαρμογή και για τις τυχόν παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα αναφερόμενα στα προηγούμενα εδάφια επιβαρυντικά στοιχεία και δεν περιλαμβάνονται σε αυτές που αναφέρονται στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν. 3888/2010. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον από τα ανωτέρω επιβαρυντικά στοιχεία δεν προκύπτουν άλλες παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στις ως άνω παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν. 3888/2010 ή άλλοι επιβαρυντικοί λόγοι ώστε να εκδοθεί Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η επίλυση της

διαφοράς διενεργείται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής απόφασης επιβολής προστίμου μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, διαφορετικά έχουν πλέον εφαρμογή οι ισχύουσες διατάξεις.»

**Επειδή** σύμφωνα με το αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1077652ΕΞ2016/17.5.2016 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων του Υπ. Οικονομικών *Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την έκδοση και περαίωση πράξεων επιβολής προστίμων βάσει ν.3888/2010 ύστερα από τη δημοσίευση του ν.4337/2015.*

«10. Δεδομένων των ανωτέρω, οι πράξεις προσδιορισμού προστίμων που αφορούν παραβάσεις του ΚΒΣ για υποθέσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 και για τις οποίες προκύπτουν νέα επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010, προσδιορίζονται πλέον σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, χωρίς τη δυνατότητα περαιτέρω μείωσης στο ένα πέμπτο (1/5) στο πλαίσιο διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού.»

**Επειδή** η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τις χρήσεις 2008 και 2009 με τις διατάξεις του ν. 3888/2010, εντούτοις ,περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ..... συμπληρωματικά στοιχεία και συγκεκριμένα ο υπ' αριθμ. .... φάκελος υπόθεσης με την από 03.11.2014 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας του ΣΔΟΕ .....που αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας.

**Επειδή** ο ν.3888/2010 παρείχε τη δυνατότητα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς η οποία έπρεπε να διενεργηθεί ταυτόχρονα με την αποδοχή του συμπληρωματικού σημειώματος περαίωσης ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του.

**Επειδή** ύστερα από τη δημοσίευση του ν.4337/17.10.2015 για υποθέσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του ν.3888/2010 για τις οποίες προκύπτουν νέα επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 9 του ν 3888/2010, τα πρόστιμα ΚΒΣ που επιβάλλονται προσδιορίζονται με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 7 του ν4337/2015 και δεν υπάρχει η δυνατότητα διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού των προστίμων αυτών.

**Επειδή** η ΔΟΥ ..... κατόπιν επεξεργασίας των ως άνω συμπληρωματικών στοιχείων εξέδωσε στις 03.12.2015 (μετά την δημοσίευση του ν.4337/2015) τις προσβαλλόμενες πράξεις τις οποίες και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 15.01.2016. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, δεν υπάρχει η δυνατότητα συμβιβασμού και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' & ζ' ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

**Επειδή** η προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2008: α) δεν εξέδωσε τριάντα τρεις (33) Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μικρότερης των 1.200,00€ για αλουμινοκατασκευές σε τριάντα τρεις (33) διαφορετικές περιπτώσεις όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχεία πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά €
1	2008		500,00			500,00
2	2008		550,00			550,00
3	2008		500,00			500,00
4	2008		250,00			250,00
5	2008		150,00			150,00
6	2008		250,00			250,00
7	2008		700,00	7/11-2-2008	500,00	200,00
8	2008		400,00			400,00
9	2008		250,00			250,00
10	2008		350,00			350,00
11	2008		600,00			600,00
12	2008		1.200,00	12/31-3-2008	400,00	800,00
13	2008		1.100,00	5/21-5-2008	1.011,12	88,80
14	2008		300,00			300,00
15	2008		450,00			450,00
16	2008		250,00			250,00
17	2008		500,00			500,00
18	2008		800,00			800,00
19	2008		500,00			500,00
20	2008		850,00			850,00
21	2008		500,00			500,00
22	2008		700,00			700,00
23	2008		700,00			700,00
24	2008		280,00			280,00
25	2008		700,00			700,00



26	2008		700,00			700,00
27	2008		700,00	42/12-12-2008	532	168,00
28	2008		250,00			250,00
29	2008		500,00	43/15-12-2008	1350	-850,00
30	2008		400,00			400,00
31	2008		1.150,00			1.150,00
32	2008		1.000,00			1.000,00
33	2008		900,00			900,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>			<b>18.930,00</b>		<b>3.793,20</b>	<b>15.136,80</b>

**β)** δεν εξέδωσε δεκαέξι (16) Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας εκάστης μεγαλύτερης των 1.200,00€ για αλουμινοκατασκευές σε δεκαέξι (16) διαφορετικές περιπτώσεις όπως αυτές περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχεία πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά €
1	2008		2.400,00			2.400,00
2	2008		3.400,00			3.400,00
3	2008		1.950,00			1.950,00
4	2008		1.350,00			1.350,00
5	2008		3.850,00			3.850,00
6	2008		4.100,00			4.100,00
7	2008		1.250,00			1.250,00
8	2008		1.900,00			1.900,00
9	2008		2.650,00			2.650,00
10	2008		5.350,00			5.350,00
11	2008		7.300,00			7.300,00
12	2008		3.450,00			3.450,00
13	2008		1.900,00			1.900,00
14	2008		2.400,00			2.400,00
15	2008		2.000,00			2.000,00
16	2008		1.400,00			1.400,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>			<b>46.650,00</b>			<b>46.650,00</b>

**Επειδή** η προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2009 δεν εξέδωσε μία (1) Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, αξίας μικρότερης των 1.200,00€ για αλουμινοκατασκευές σε μία (1) περίπτωση όπως αυτή περιγράφεται στον παρακάτω πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

α/α	Ημερομηνία	Στοιχεία πελάτη	Ποσό €	Εκδοθείσα ΑΠΥ	Εισπραχθέν ποσό	Διαφορά€
1	2009		860,00	87/4-9-2009	610	250,00

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής α) του ..... του ....., ΑΦΜ ..... και β) της εταιρείας «.....», ΑΦΜ ....., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων με την τροποποίηση των επιβαλλομένων προστίμων με την ορθή εφαρμογή του άρθρου 7 παρ.3 περ. στ' & ζ' ν.4337/2015, ως ακολούθως.

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

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2008 / 31-12- 2008

Πρόστιμο άρθρου 7παρ. 3 περ. ζ' του Ν 4337/15 ποσό: 2.930,00 ευρώ  
(15X586=8.790,00€ X 1/3)

Πρόστιμο άρθρου 7παρ. 3 περ. στ' του Ν 4337/15 ποσό: 11.662,50 ευρώ  
(46.650,00€ X 25%)

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2009 / 31-12- 2009

Πρόστιμο άρθρου 7 του Ν 4337/15 ποσό: 195,33 ευρώ (586,00€ X 1/3)

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2011 / 31-12- 2011

Πρόστιμο άρθρου 7 του Ν 4337/15 ποσό: 4.000,00 ευρώ  
(15X800=12.000,00€ X 1/3)

Πρόστιμο άρθρου 7 του Ν 4337/15 ποσό: 7.161,75 ευρώ  
(28.647,00€ X 25%)

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**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).