



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

Αριθμός Απόφασης 4575/30-11-2015

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604564
Fax : 213 1604566

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 υπ' αριθμ. 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 αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/ τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
4. Την από **02/07/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του : με ΑΦΜ:, με Διεύθυνση:κατά των υπ' αριθ :,,,,, και Πράξεων Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του προϊσταμένου της ΔΟΥγια τις χρήσεις 2007-2008-2009-2010-2011-2012 και 2014 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθμ. :,,,,, και Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του προϊσταμένου της ΔΟΥγια τα οικονομικά έτη 2007-2008-2009-2010-2011-2012 και 2014 αντίστοιχα, καθώς και την από 30/03/2015 έκθεση μερικού ελέγχου του ΣΔΟΕ (Περιφερειακή Διεύθυνση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής – Αιγαίου), επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 26/11/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **02/07/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του :
.....με 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:

1) Με την υπ' αριθΠράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 197.005,80,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση (26) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μικρότερης των 880,00, Ευρώ (με τον περιορισμό σε 15 αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5§2^α και 5§9 του ν.2523/1997) που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

β) Μη έκδοση (51) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μεγαλύτερης των 880,00, που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8, ^α §10^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

γ) Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων 2§1 και 20§§1,3 που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§§1^α,2 του ν.4174/2013 πρόστιμο.

2) Με την υπ' αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 287.603,40,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 - 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση (20) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μικρότερης των 880,00, Ευρώ (με τον περιορισμό σε 15 αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5§2^α και 5§9 του ν.2523/1997) που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

β) Μη έκδοση (81) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μεγαλύτερης των 880,00, που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8, ^α §10^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

γ) Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων 2§1 και 20§§1,3 που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§§1^α,2 του ν.4174/2013 πρόστιμο.

3) Με την υπ' αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 194.967,60,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 - 31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση (22) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μικρότερης των 880,00, Ευρώ (με τον περιορισμό σε 15 αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5§2^α και 5§9 του ν.2523/1997) που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

β) Μη έκδοση (56) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μεγαλύτερης των 880,00, που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α, 10^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

γ) Μη έκδοση (1) τουλάχιστον Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες απροσδιορίστου πλήθους συναλλαγών συνολικής αξίας 43.255,14 Ευρώ που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§10^{α,εδ.γ} του ν.2523/1997 πρόστιμο.

δ) Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων 2§1 και 20§§1,3 που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§§1^α,2 του ν.4174/2013 πρόστιμο.

4) Με την υπ' αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 42.695,00,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 - 31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση (26) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μικρότερης των 880,00, Ευρώ (με τον περιορισμό σε 15 αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5§2^α και 5§9 του ν.2523/1997) που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

β) Μη έκδοση (7) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μεγαλύτερης των 880,00 έως 31/5/2010 ή 1.200,00 από 1/6/2010, που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α, 10^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

γ) Μη έκδοση (1) τουλάχιστον Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες απροσδιορίστου πλήθους συναλλαγών συνολικής αξίας 27.500,00 Ευρώ που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§10^{α,εδ.γ} του ν.2523/1997 πρόστιμο.

δ) Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων 2§1 και 20§§1,3 που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§§1,2 του ν.4174/2013 πρόστιμο.

5) Με την υπ' αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 18.364,00,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 - 31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση (16) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μικρότερης των 1.200,00, Ευρώ (με τον περιορισμό σε 15 αυτοτελείς παραβάσεις του άρθρου 5§2^α και 5§9 του ν.2523/1997) που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

β) Μη έκδοση (1) τουλάχιστον Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες

υπηρεσίες απροσδιορίστου πλήθους συναλλαγών συνολικής αξίας 6.264,00 Ευρώ που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§10^{α,εδ.γ} του ν.2523/1997 πρόστιμο.

γ) Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών κατα παράβαση των διατάξεων 2§1 και 20§§1,3 που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§§1,2 του ν.4174/2013 πρόστιμο.

6) Με την υπ'Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 26.624,12,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012- 31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση (14) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μικρότερης των 1.200,00, Ευρώ που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

β) Μη έκδοση (2) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες αξίας κάθε μίας εκάστης, μεγαλύτερης των 1.200,00, που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 5§8^α, §10^α του ν.2523/1997 πρόστιμο.

γ) Μη έκδοση (1) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες απροσδιορίστου πλήθους συναλλαγών συνολικής αξίας 12.974,00 €, που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις 5§8^α και 10 του ν. 2523/1997 πρόστιμο.

δ) Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Πελατών και Προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων 2§1 και 20§§1,3 που επισύρει το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54§§1^α,2 του ν.4174/2013 πρόστιμο.

7) Με την υπ' αριθΠράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00,€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014- 31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§2,3 ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων 13§1§2 του ιδίου ν. 4174/2013.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά την εξής παράβαση:

Μη προσκόμιση και μη επίδειξη των βιβλίων στον Έλεγχο.

Οι παραπάνω παραβάσεις καταλογίστηκαν από την Δ.Ο.Υ έπειτα από την διαβίβαση από την Ειδική Γραμματεία ΣΔΟΕ, Περιφερειακή Διεύθυνση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής – Αιγαίου, της από 31-03-2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/92 Κ.Β.Σ του προσφεύγοντα, δικηγόρου, Α.Φ.Μ

Από το ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ διενεργήθηκε έλεγχος της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, σε αντιπαραβολή με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, για τη διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, σε συνδυασμό με την εξακρίβωση ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.). Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία στον έλεγχο παρά την επίδοση των σχετικών προσκλήσεων από την ελέγχουσα αρχή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των προσβαλλόμενων Πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Δεν είχε δυνατότητα να προσκομίσει τα φορολογικά του βιβλία και στοιχεία ύστερα από την πρόσκληση που έλαβε από το ΣΔΟΕ, καθώς αυτά είχαν απολεσθεί.

-Δεν υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις για τα έτη 2010, 2011 και 2012 επειδή δεν είχε τη δυνατότητα, λόγω οφειλών του, να θεωρήσει δελτία παροχής υπηρεσιών.

- Ότι για ορισμένες συναλλαγές που καταλογίσθηκαν παραβάσεις έχουν εκδοθεί ΑΠΥ και έχει δηλωθεί ως εισόδημα, επίσης κάποιες συναλλαγές που καταλογίσθηκαν παραβάσεις δεν έχουν σχέση με παροχή υπηρεσιών από αυτόν. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι εξέδωσε ΑΠΥ στις εταιρείεςκαι

-Ότι το ποσό των 5.000 € που αφορά κατάθεση στο όνομα, στις 14/06/2010 αφορά χρηματική διευκόλυνση του ανωτέρω σε αυτόν.

- Ότι όσον αφορά τις καταθέσεις με επωνυμία στις 25/06/2010 καιστις 08/09/2010, αποτελούσαν προκαταβολές για τον χειρισμό υποθέσεων τους και για τις οποίες εξέδωσε για την επιχείρηση την υπ' αριθμαπόδειξη παροχής υπηρεσιών και για την εταιρεία τις υπ' αριθμαποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 του Π.Δ. 186/92:

«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....»

Άρθρο 13 §1.2 και 3 του Π.Δ. 186/92:

«1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλίο, δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινά ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση....»

.....

«3. Η απόδειξη εκδίδεται

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 τη διάταξη του άρθρου 13 παρ 1 και 2 του Ν 4174/2013 (ισχύει από 01-01-2014) ορίζεται ότι:<< Βιβλία και στοιχεία. 1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία... 2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ'ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο

αυτή ..>> οπότε ο ισχυρισμός του περί δικαιολογημένης μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο λόγω απώλειας απορρίπτεται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2&1 του Ν. 2238/94 όπως ίσχυε στις κρινόμενες χρήσεις), προβλέπονται τα εξής: «Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα>>. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 61&1γ του ιδίου νόμου είναι <<Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ...Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα ...>>

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος “ Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου” και “ συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους” ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: “ Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.” Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη έκδοσης στοιχείων για τα έτη 2010, 2011 και 2012, επειδή δεν είχε τη δυνατότητα, λόγω οφειλών του, να θεωρήσει δελτία παροχής υπηρεσιών, και εκ του λόγου τούτου δεν υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις είναι ανυπόστατος καθόσον αντίκειται σε κάθε φορολογική και συνταγματική διάταξη.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται: <<ότι για ορισμένες συναλλαγές έχει εκδώσει ΑΠΥ και έχει περιλάβει αυτά τα έσοδα στις φορολογικές δηλώσεις που υπέβαλλε για τα έτη 2007, 2008 και 2009 και ότι άλλες συναλλαγές, από αυτές που αποτυπώνονται στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, δεν έχουν σχέση με παροχή υπηρεσιών>>. Ο ισχυρισμός αυτός, καθόσον δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να τον τεκμηριώνει, απορρίπτεται ως ανυπόστατος και αναπόδεικτος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται:<< ότι εξέδωσε τηνΑΠΥ στην εταιρείακαι τηνΑ.Π.Υ στην εταιρεία>> για ποσά 1.030,00€ και 3.605,00€ που κατατέθηκαν στηνστις 3-12-2010 και 17-11-2010 αντίστοιχα από αυτές. Ο ισχυρισμός αυτός, καθόσον δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να τον τεκμηριώνει, απορρίπτεται ως ανυπόστατος και αναπόδεικτος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται:<< ότι όσον αφορά τις καταθέσεις στην με επωνυμία 1.000,00€ στις 25/06/2010, 1.300,00€ στις 08/09/2010, οι εν λόγω συναλλαγές αποτελούσαν προκαταβολές για τον χειρισμό υποθέσεων τους και για τις οποίες εξέδωσε για την μεν επιχείρηση την υπ’ αριθμαπόδειξη παροχής υπηρεσιών και για την εταιρείατις υπ’ αριθμκαιαποδείξεις παροχής υπηρεσιών αντίστοιχα >>, οι αποδείξεις αυτές όμως, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ) έπρεπε να είχαν εκδοθεί το χρόνο της είσπραξης, δηλαδή τη χρήση 2010. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του είναι αβάσιμος και ανυπόστατος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι όσον αφορά τις καταθέσεις στην:<< το ποσό των 5.000 € που είναι κατάθεση στο όνομα, στις 14/06/2010 αφορά χρηματική διευκόλυνση του ανωτέρω σε αυτόν αλλά επίσης δεν προσκομίζει επαρκή αποδεικτικά στοιχεία όπως σύμβαση δανείου, βεβαίωση πληρωμής χαρτοσήμου, αποδεικτικά ότι επέστρεψε αυτό το ποσό, οπότε και αυτός ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §1, 8&10 του Ν. 2523/97 προβλέπεται:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι πα-

ραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) 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 κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: α.α..... α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια(800)ευρώ..... β)

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 παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

διαπιστώνονται στον ίδιο χρόνο, πράξεις ή παραλείψεις, που αφορούν το ίδιο βιβλίο ή στοιχείο, επιβάλλεται κατά περίπτωση το βαρύτερο πρόστιμο

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:. Σε περίπτωση επιβολής του προστίμου της περίπτωσης αυτής δεν επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για τη μη τήρηση μητρώου πάγιων περιουσιακών στοιχείων..

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.....

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (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 η δε αποκρυβείσα 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.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 αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑ »...

Συνεπώς η Δ.Ο.Υ. ορθά υπολόγισε τα πρόστιμα χρησιμοποιώντας τους ορθούς συντελεστές βαρύτητας και τις βάσεις υπολογισμού του προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρ. 62 §§ 2, 3, 4 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι

« 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

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

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρ. 28 §§ 1, 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι «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, η από 31-06-2015 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

την απόρριψη τηςενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ: και την επικύρωση των παρακάτω Πράξεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		28-5-2015	ΚΒΣ - Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2007	197.005,80
2		28-5-2015	ΚΒΣ - Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2008	287.603,40
3		28-5-2015	ΚΒΣ- Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2009	194.967,60
4		28-5-2015	ΚΒΣ- Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2010	42.695,00
5		28-5-2015	ΚΒΣ- Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2011	18.364,00
6		28-5-2015	ΚΒΣ- Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2012	26.624,12
7		28-5-2015	ΚΦΔ- Κ.Φ.Α.Σ	1/1-31/12/2014	500,00

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Υπάλληλος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
α/α

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).