



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 02-02-2015

Αριθμός απόφασης: 390

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 210 9569815

**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 από 6-11-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή της «....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά της με αρ. .... /9-9-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σερρών, συνολικού ποσού 25.966,00€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ. .... /9-9-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σερρών, συνολικού ποσού 25.966,00€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από 7-8-2014 οικείας έκθεσης ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 27/01/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 6-11-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής της «....., 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:

Με την υπ' αριθμ. ..../9-9-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σερρών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 25.966,00€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, για τις εξής παραβάσεις: **1)** Την έκδοση ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου, αξίας μικρότερης των 880,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ.1, 12 παρ. 1, 9, 10, 11, 14 & 16, 18 παρ. 9 του Π.Δ 186/92 περί Κ.Β.Σ και του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 1, 2 & 10 περ. β' & 9 του Ν. 2523/1997, ποσού 800,00€.

**2)** Την έκδοση τεσσάρων (4) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, αξίας εκάστου άνω των 880,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ.1, 12 παρ. 1, 9, 10, 11, 14 & 16, 18 παρ. 9 του Π.Δ 186/92 περί Κ.Β.Σ και του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 1, 2 & 10 περ. β' & 9 του Ν. 2523/1997, ποσού 23.366,00€.

**3)** Την μη υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών και προμηθευτών του άρθρου 20 παρ. 1 του Π.Δ 182/1992 περί Κ.Β.Σ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 περ. ζ' του Ν. 2523/1997, ποσού 1.800,00€.

Κατόπιν του με αρ. πρωτ. ..../9-8-2011 εγγράφου του Πταισματοδικείου Σερρών εξεδόθη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Σερρών η υπ' αριθμ. ....../7-3-2014 εντολή ελέγχου προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα συνημμένα στο έγγραφο του Πταισματοδικείου φορολογικά στοιχεία είναι ή όχι εικονικά καθώς και αν η εκδότρια αυτών (προσφεύγουσα) έχει εκπληρώσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις που αφορούν στην υποβολή δηλώσεων Φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α, μετά την έναρξη εργασιών του επιτηδεύματός της. Κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπιστώθηκε, για την διαχειριστική περίοδο 1/1 έως 31/12/2010, η έκδοση από την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, προς διάφορους αντισυμβαλλόμενους, πέντε (5) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων - Δ. Αποστολής), συνολικής αξίας 12.360,00€, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. Η προσφεύγουσα στις 4-3-2011 εγκάλεσε τον σύζυγό της ..... ενώπιον του Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Θεσσαλονίκης, διότι διέπραξε εις βάρος της τα ποινικά αδικήματα της έκδοσης πλαστών και εικονικών, της απάτης(αρθ. 386 § 3 Π.Κ) και της απιστίας(αρθ. 390 εδ.2 Π.Κ)

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενη τα εξής:

**1)** Πραγματικός επιτηδευματίας ήταν ο σύζυγός της ο οποίος άσκησε την δραστηριότητα στο όνομά της.

**2)** Η προσβαλλόμενη πράξη έπρεπε να εκδοθεί στο όνομά του συζύγου της ..... (σχετική η με αρ. 84/1999 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.).

**3)** Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ αποδέχεται ότι ο πραγματικός εκδότης και υποκρυπτόμενος στις συναλλαγές ήταν ο σύζυγός της.

**4)** Ανύπαρκτη η παράβαση για την έκδοση εικονικών τιμολογίων ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια,

σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

**Επειδή** η προσφεύγουσα επικαλείται στην προσφυγή της την ΠΟΛ. 1093/16-4-1999 με την οποία κοινοποιήθηκε η με αρ. 84/1999 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, σύμφωνα με την οποία επί δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος εκ μέρους φυσικού προσώπου φερόμενου κατά φαινόμενο μόνο ως επιτηδευματία,....., οι καταλογιστικές πράξεις πρέπει να εκδίδονται σε βάρος του ασκούντος πράγματι την επιχείρηση και όχι σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι την ασκεί. .... Επισημαίνεται όμως, ότι το θέμα του χαρακτηρισμού του πραγματικού φορέα της επιχείρησης θα πρέπει να αντιμετωπίζεται από τις αρμόδιες Φορολογικές Υπηρεσίες με ιδιαίτερη προσοχή και, κατ' επέκταση, η κοινοποιούμενη Γνωμοδότηση θα εφαρμόζεται εφόσον πράγματι, από τα υφιστάμενα στοιχεία, στοιχειοθετείται πλήρως και αποδεικνύεται η εικονικότητα του προσώπου που φέρεται ως φορέας της επιχείρησης.

Στην προκειμένη περίπτωση δεν τίθεται θέμα εικονικότητας όσον αφορά στο πρόσωπο της προσφεύγουσας, καθότι αυτή είναι πρόσωπο υπαρκτό, το οποίο έκανε όλες τις απαραίτητες ενέργειες προκειμένου να γίνει η έναρξη εργασιών στο όνομά της και εν συνεχεία να θεωρήσει τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ) βιβλία και στοιχεία.

**Επειδή** με την ΠΟΛ. 1091/29-4-2013 κοινοποιήθηκε η με αρ. 525/2012 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ σχετικά με την επιβολή φορολογικών επιβαρύνσεων και κυρώσεων σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Αναλυτικά η υπ' αριθμ. 525/22-10-2012 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, στο Νο ΙΙΙ. «Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων», αναφέρει τα εξής: « Από το συνδυασμό των προεκτεθεισών διατάξεων προκύπτουν τα ακόλουθα: **1.** Όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της έκδοσης εικονικού τιμολογίου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας, η οποία συνίσταται στην απόδειξη είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικά ανύπαρκτο (δηλ. δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος) είτε ότι είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο (ΣΤΕ 905/2012). Περαιτέρω, όταν ο φορολογούμενος (επιτηδευματίας) βάσει φορολογικών στοιχείων φέρεται ως συναλλασσόμενος - εκδότης και τα στοιχεία αυτά κριθούν εικονικά, τότε υποκείμενος στις κυρώσεις του Κ.Β.Σ. είναι τόσο ο επιτηδευματίας, ο οποίος κατά το φαινόμενο μόνο (εικονικά) πραγματοποίησε τις συναλλαγές, όσο και ο υποκρυπτόμενος επιτηδευματίας, ο οποίος πράγματι ασκεί τη σχετική επιχείρηση. Άλλο όμως είναι το θέμα αν, συνεπεία τέλεσης αξιόποινης πράξης (π.χ. κλοπής, απάτης κ.λ.π.), αφαιρέθηκαν από το φορολογούμενο τα βιβλία και στοιχεία, οπότε, στην περίπτωση αυτή, αυτός δεν φέρει ευθύνη για όσα στοιχεία εκδόθηκαν μετά τη διάπραξη των αξιόποινων πράξεων (ΣΤΕ 4347/2001 7μελ., 400/2002, 9, 3158/2007, 361/2009, 963/2012 κ.ά). **2.** Με την παρατεθείσα διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν. 3220/2004, η οποία φαίνεται να ενσωματώνει την ως άνω νομολογία του ΣΤΕ για την, κατά περίπτωση, ευθύνη του εικονικά φερόμενου εκδότη εικονικών στοιχείων, ορίστηκε ρητά σε βάρος ποιου επιβάλλονται οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις σε περιπτώσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων με φερόμενους εκδότες εικονική επιχείρηση οποιασδήποτε μορφής ή φυσικό πρόσωπο, τα οποία αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς

αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή οπότε, στις περιπτώσεις αυτές, οι εν λόγω επιβαρύνσεις επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στον πραγματικό υπεύθυνο (υποκρυπτόμενο). 3. Συγκεκριμένα, από τις εν λόγω σαφείς διατάξεις της παραγράφου 3 προκύπτει, εξ αντιδιαστολής, ο κανόνας, ότι σε κάθε περίπτωση που τα εν λόγω πρόσωπα (εικονικά φερόμενα ως εκδότες των εικονικών στοιχείων) δεν αποδείξουν είτε ενώπιον της φορολογικής αρχής είτε ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων (σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής) ότι είναι παντελώς αμέτοχα στη συγκεκριμένη εικονική συναλλαγή, αυτά υπόκεινται στις κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις, ανεξάρτητα από τη συντρέχουσα παράλληλη ευθύνη του υποκρυπτόμενου προσώπου. Είναι προφανές, ότι ο νομοθέτης της εν λόγω διάταξης θέλησε την απαλλαγή του φερόμενου ως εκδότη (εικονικού προσώπου) και την αποκλειστική ευθύνη του υποκρυπτόμενου μόνο στις περιπτώσεις που, συνεπεία της τέλεσης αξιόποινης πράξης (π.χ. κλοπής, υπεξαγωγής εγγράφων, απάτης, πλαστογραφίας), αφαιρέθηκαν από το (εικονικά φερόμενο) φορολογούμενο τα βιβλία και στοιχεία ή χρησιμοποιήθηκαν παρά τη θέληση του κατ' άλλο τρόπο και όχι στις περιπτώσεις που, έχοντας υποβάλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης εργασιών και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, τα παρέδωσε στη συνέχεια οικειοθελώς για ελεύθερη χρήση σε τρίτο πρόσωπο ή εν γνώσει του χρησιμοποιήθηκαν αυτά από τρίτο πρόσωπο. Διότι, στις περιπτώσεις αυτές, έχει συμμετοχή στις εικονικές συναλλαγές και διατηρεί στο ακέραιο, έναντι της φορολογικής αρχής, την ευθύνη για τις παραβάσεις σχετικά με την εικονικότητα των στοιχείων, υποκείμενος στις κυρώσεις που προβλέπονται για τις σχετικές παραβάσεις, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία. Και αυτό ανεξάρτητα από την ευθύνη του υποκρυπτόμενου αληθινού φορέα της επιχείρησης.

Εν όψει των ανωτέρω, στο τεθέν ερώτημα αρμόζει, ομόφωνα, η απάντηση ότι κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν.3220/2004, στις περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομικό πρόσωπο, οι πάσης φύσεως φορολογικές επιβαρύνσεις και κυρώσεις νομίμως επιβάλλονται παράλληλα τόσο σε βάρος του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση, εφόσον ο τελευταίος δεν αποδείξει (ενώπιον της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής ή των Διοικητικών Δικαστηρίων) ότι ήταν παντελώς αμέτοχος στις συγκεκριμένες συναλλαγές».

**Επειδή** η υπ' αριθμ. 429/28-12-2013 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, στο Νο ΙΙΙ. «Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων», παρ. Α' περ. 1β' αναφέρει τα εξής: «Κατά την ορθή έννοια της προαναφερόμενης διάταξης (άρθρο 19 παρ. 4 του Ν. 2523/1997), ως «παντελώς αμέτοχο προς την συναλλαγή πρόσωπο» δέον να εννοηθεί όχι μόνο εκείνο που δεν προέβη αυτοπροσώπως στην έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου, αλλά και εκείνο που δεν συνέργησε ή δεν υποβοήθησε καθ' οιονδήποτε τρόπο τον υποκρυπτόμενο παραβάτη στη διάπραξη της παράβασης. Επομένως, υπό την έννοια αυτή, δεν μπορεί να θεωρηθεί πρόσωπο παντελώς αμέτοχο προς την συναλλαγή ο φορολογούμενος, ο οποίος έχοντας υποβάλλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης άσκησης επιτηδεύματος και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, παρέδωσε αυτά οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διότι σε αυτήν την περίπτωση διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις παραβάσεις που λαμβάνουν χώρα, με την χρήση των στοιχείων αυτών, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία.».

**Επειδή** σύμφωνα με την απόφαση του ΣΤΕ 1159/2014 ο φορολογούμενος διατηρεί ακέραια την ευθύνη για την τήρηση των βιβλίων και τις υπόλοιπες φορολογικές υποχρεώσεις, ασχέτως εάν έχει παραδώσει αυτά (βιβλία και στοιχεία) οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, στην οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, όπως και η ίδια παραδέχεται στην προσφυγή της, υπέγραφε μισθωτήρια, συμβάσεις με τράπεζες για λήψη μπλοκ επιταγών και άλλα ιδίως φορολογικά έγγραφα, προκειμένου να κάνει έναρξη εργασιών στο όνομά της και θεώρησε τα σχετικά βιβλία και στοιχεία, τα δε στοιχεία παρέδωσε εν συνεχεία οικειοθελώς για ελεύθερη χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις παραβάσεις που λαμβάνουν χώρα, με την χρήση των στοιχείων αυτών, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία(ως η ανωτέρω αναφερόμενη δικαστηριακή νομολογία - αποφάσεις ΣΤΕ).

**Επειδή** ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ Σερρών, ο οποίος αφού έλαβε υπόψη του(έκθεση ελέγχου σελ. 30) τις έγγραφες απόψεις της προσφεύγουσας, ακόμα και το γεγονός ότι οι συναλλασσόμενοι δήλωσαν με υπεύθυνες δηλώσεις ότι ήρθαν σε επαφή με τον σύζυγό της, απέρριψε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας(έκθεση ελέγχου σελ. 31) ότι δεν ευθύνεται αυτή για την έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων αλλά ο εν διαστάσει σύζυγός της. Εν συνεχεία προχώρησε στην έκδοση των προστίμων του Κ.Β.Σ. και επέβαλε ορθώς το αντίστοιχο πρόστιμο για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, που ορίζει ότι: « Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ.

**Επειδή** σε κάθε περίπτωση, ο σχετικός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί της λάθους διατύπωσης της διαπιστωθείσας παράβασης στην από 7-8-2014 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Σερρών, προβάλλεται αλυσιτελώς, καθώς, όπως έχει νομολογιακά κριθεί (πρβλ. 2054/1995 ΣΤΕ, 3108/1996ΣΤΕ), «επιμέρους ελλείψεις του περιεχομένου της έκθεσης ελέγχου, αυτές καθ' αυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών προϋποθέσεων της αντίστοιχης φορολογικής υποχρεώσεως».

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 7-8-2014 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Σερρών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμ. Πρωτ ..../6-11-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατά της με αριθμό ...../9-9-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σερρών, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010.

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

**Πρόστιμο συνολικού ποσού 25.966,00 € .**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

**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).