



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/07/2019

Αριθμός απόφασης: 2302

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , κατοίκου , , κατά των υπ' αριθ. : 1) /2019 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2018, 2) /2019 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2015, 3) /2019 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2014, 4) /2019 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2013, 5) /2019 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2017, 6) /2019 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. 1) /2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2018, 2) /2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2015, 3) /2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2014,

4)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2013, 5)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2017, 6)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2013 των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 13/06/2018 (ημερομηνία θεώρησης) οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , 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 τις υπ' αριθ.

1) /2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού 2.500,00€.

Η εν λόγω παράβαση αφορά σε μη τήρηση μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων από 01/01-31/12/2018 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2,3 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

2)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού 2.500,00€.

Η εν λόγω παράβαση αφορά σε μη τήρηση μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων από 01/01-31/12/2015 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2,3 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

3)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού 2.500,00€.

Η εν λόγω παράβαση αφορά σε μη τήρηση μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων από 01/01-31/12/2014 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ).

4)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 6 του Ν 2523/97, όπως ισχύει με το άρθρο 75 του Ν 3842/2010 και τα άρθρα 3, 7 του Ν 4337/2015, ποσού 200,00€.

Η εν λόγω παράβαση αφορά σε μη τήρηση μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων από 01/01-31/12/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ).

5)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού 2.500,00€.

Η εν λόγω παράβαση αφορά σε μη τήρηση μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων από 01/01-31/12/2017 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2,3 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

6)/2019 απόφαση επιβολής προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, φορολογικής περιόδου 2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 4 παρ. 8 του Ν 2523/1997, ποσού 1.000,00 €.

Η εν λόγω παράβαση αφορά σε μη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών κατά παράβαση του άρθρου 36 παρ. 1 περ. α' του ν 2859/2000 (ΦΠΑ).

Οι ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκαν στο προσφεύγοντα βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, που διενεργήθηκε την 24/04/2018, δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, που αναγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 13/06/2018 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της ίδιας Δ.Ο.Υ. και
.....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση, την ακύρωση, άλλως τη τροποποίηση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Επειδή στην επίδικη περίπτωση ουδέποτε του κοινοποιήθηκε, ως αναφέρεται στην από 13/06/18 Έκθεση Ελέγχου, ο από 24/04/2018 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, αλλά ούτε και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει των άρθρων 28 & 62 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 6 του Ν.2690/99, ώστε να δύναται, μέσα στην προβλεπόμενη προθεσμία των είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του. Το πρώτον έμαθε ότι υπήρχε κάποιο πρόβλημα στην Δ.Ο.Υ. όταν ζήτησε, τον Αύγουστο του έτους 2018, φορολογική ενημερότητα και πληροφορήθηκε από τον λογιστή του ότι δεν μπορούσε να τη λάβει, λόγω του ότι γινόταν κάποιος έλεγχος στο Α.Φ.Μ. του. Εν συνεχεία, αμέσως μετέβη στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., όπου, χωρίς να του επιδοθεί οποιοδήποτε έγγραφο, τον ενημέρωσαν ότι έχει γίνει έλεγχος στο Α.Φ.Μ. του και ότι θα του αποσταλεί σχετικό έγγραφο. Πλην όμως, του απεστάλησαν οι με την παρούσα προσβαλλόμενες αποφάσεις και όχι κάποια κλήση σε ακρόαση ή παροχή εγγράφων εξηγήσεων.

2) Οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας οδηγήθηκαν στο λανθασμένο αυτό συμπέρασμα βασιζόμενοι στις αγορές που έκανε κατά το επίμαχο διάστημα από τα καταστήματα της εταιρείας με την επωνυμία Α.Ε. (.....).

Η πραγματικότητα είναι ότι, καίτοι προέβη στις αγορές που αναφέρονται στην Έκθεση Ελέγχου από την ανωτέρω εταιρεία, οι αγορές αυτές δεν σχετίζονταν με κανενός είδους επαγγελματική δραστηριότητα. Ήτοι, τα υλικά, οι συσκευές και τα εργαλεία που αγόρασε κατά το χρονικό διάστημα στο οποίο αφορά ο γενόμενος έλεγχος, δεν χρησιμοποιήθηκαν από τον ίδιο για

προσπορισμό εισοδήματος από επαγγελματική δραστηριότητα. Αντιθέτως, χρησιμοποιήθηκαν για την εξυπηρέτηση της οικογένειάς του.

Πιο συγκεκριμένα, λόγω του γεγονότος ότι τυγχάνει μέτοχος της παραπάνω εταιρείας ηλεκτρικών ειδών απολαμβάνει το πλεονέκτημα της πίστωσης, αλλά και της έκπτωσης, όποτε προβαίνει σε αγορές από τα καταστήματα της. Επίσης, κατά τα έτη που αφορά ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας χρειάστηκε η τοποθέτηση ηλεκτρολογικού υλικού στην οικία του, σε ένα διαμέρισμα ιδιοκτησίας της συζύγου του, σε ένα διαμέρισμα ιδιοκτησίας της πεθεράς του, καθώς και στην οικία του εξαδέλφου του, , με αποτέλεσμα να προβεί στις επίδικες αγορές. Σημειωτέον ότι με τον ανωτέρω εξαδέλφο του διατηρεί πολύ στενή οικογενειακή σχέση, καθώς τυγχάνουνε και συνάδελφοι εργαζόμενοι ως συντηρητές στην εταιρεία (.....).

Ουδέν εισόδημα προσπορίστηκε από οιαδήποτε εργασία ως επαγγελματίας ηλεκτρολόγος, όπως λανθασμένα συμπέραναν οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. επεξεργαζόμενοι τα στοιχεία πωλήσεων της εταιρείας Α.Ε..

Άπασες οι εν λόγω αγορές του από την ανωτέρω εταιρεία αφορούσαν σε υλικά που χρησιμοποιήθηκαν από την οικογένεια του, χωρίς ο ίδιος να αποκομίσει οποιοδήποτε κέρδος.

Οι αγορές αυτές δεν ανάγονται σε ποσά που κάποιος ο οποίος ασκεί το επάγγελμα του ηλεκτρολόγου θα έκανε, καθώς αφορούν σχετικά μικρά ποσά.

Συνεπώς, από κανένα στοιχείο δεν συνάγεται ότι συνέχισε την επαγγελματική δραστηριότητα του ηλεκτρολόγου μετά την 20/12/2012, όταν και πραγματοποίησε διακοπή εργασιών.

Αντιθέτως, μετά την διακοπή εργασιών του ως ηλεκτρολόγος εργαζόταν καθ' όλη τη διάρκεια του έτους ως μισθωτός συντηρητής στην εταιρεία (.....).

Επειδή στην υπ' αριθ. πρωτ. /11-04-2019 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Το Σημείωμα Διαπιστώσεων και ο Προσωρινός προσδιορισμός Προστίμου με αριθ. πρωτ. /25-4-2018 στάλθηκαν με συστημένη επιστολή και αριθμό RE.....GR στη διεύθυνση σε ταχυδρομική θυρίδα με αριθμό όπου και μας επιστράφηκε ως αζήτητο. Η παραπάνω διεύθυνση είναι δηλωμένη στο μητρώο της υπηρεσίας μας.»

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στο προσφεύγοντα με το υπ' αριθ. πρωτ. /2019 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 4174/2013, στην ίδια ως άνω διεύθυνση, ήτοι , Τ.Κ..... .

Επειδή ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναφέρει ότι:

«Με έννομο συμφέρον προσφεύγω νομίμως και εμπροθέσμως διά της παρούσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατά των ανωτέρω καταλογιστικών πράξεων της Φορολογικής Αρχής, που μου κοινοποιήθηκαν, μαζί με την οικεία Έκθεση Ελέγχου, με συστημένη επιστολή, διά του υπ' αριθμ. πρωτ. /2019 συνοδευτικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κερκύρας, με αποτέλεσμα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§5 του Κ.Φ.Δ., να θεωρείται ότι έχω λάβει γνώση αυτών δεκαπέντε (15) ημέρες από την αποστολή τους,

ήτοι στις 21-02-2019, και ζητώ την ακύρωση και εξαφάνιση αυτών, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση τους επί τα βελτίω, για τους ακόλουθους νομίμους, βάσιμους και αληθείς λόγους.»

Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι ουδέποτε του κοινοποιήθηκε, ως αναφέρεται στην από 13/06/18 Έκθεση Ελέγχου, ο από 24/04/2018 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, αλλά ούτε και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει των άρθρων 28 & 62 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 36 του Ν 2859/2000, ορίζονται τα ακόλουθα:

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (80) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

.....
4. Ο υποκείμενος στα φόρο υποχρεούται επίσης:

α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Επειδή με τις διατάξεις του ΝΟΜΟΥ ΥΠ ΑΡΙΘ. 4093 (ΦΕΚ Α 222/12.11.2012) “Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016 - Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. [4046/2012](#) και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016, ορίζονται τα ακόλουθα:

ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Ε. ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΑ ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΣΟΔΑ, ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΥΠΟΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Ε.1. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1

Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του [άρθρου 101](#) του ν. [2238/1994](#), κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα 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, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

.....

Άρθρο 4

Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

.....

3. Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού:

.....

16. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.

.....

18. Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 12 του άρθρου 3 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζονται τα ακόλουθα:

Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημιές.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν 2523/1997, ορίζονται τα ακόλουθα:

Πρόστιμα

1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

Με την παρ.3 εδ.α [άρθρου 21](#) Ν.[2948/2001](#), ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι:

3. α) Τα ποσά προστίμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 1.1.2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ".

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 2 και 6 του άρθρου 5 του Ν 2523/1997, ορίζονται τα ακόλουθα:

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

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (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.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.

.....

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

"α) Σε μη τήρηση λογιστικών βιβλίων ή τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας για τους επιτηδευματίες της Γ` κατηγορίας ή σε μη τήρηση του ισοζυγίου λογαριασμών Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή του βιβλίου απογραφών, καθώς και σε μη σύνταξη ή εκπρόθεσμη σύνταξη του ισολογισμού σε δύο (2) για όλες ή μερικές από τις παραπάνω παραλείψεις.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, ορίζονται τα ακόλουθα:

Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....
η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων [και την έκδοση στοιχείων], όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.

Οι μέσα σε [] λέξεις της περίπτωσης η` διαγράφηκαν με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014,ΦΕΚ Α 85/7.4.2014 και σύμφωνα με τη περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.

.....
2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1.

Η περίπτωση ε` και το τελευταίο εδάφιο της παρ.2 προστέθηκαν με την υποπαρ.Δ.2 περ.9. (στοιχ. ζ` και η` αντίστοιχα) άρθρου πρώτου Ν.4254/2014,ΦΕΚ Α 85/7.4.2014.

Σύμφωνα δε με τη περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου:

24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

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 με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των

κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣΤΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (ΣΤΕ 1542/2016).

Επειδή από την με ημερομηνία θεώρησης 13/06/2018 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Απ' τον έλεγχο που διενεργήθηκε την 24/04/2018, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, αν και πραγματοποίησε διακοπή εργασιών ως ηλεκτρολόγος στις 20/12/2012, προέβη σε αγορές υλικών, συσκευών και εργαλείων αξίας : δύο χιλιάδες εννιακόσια ογδόντα τέσσερα και τρία (2.984,03) ευρώ το έτος 2013 , χίλια τριακόσια εξήντα οκτώ και πενήντα τρία (1.468,53) ευρώ το έτος 2014 , χίλια επτακόσια ενενήντα δύο και σαράντα έξι (1.792,46) ευρώ το έτος 2015 , χίλια επτακόσια ογδόντα τέσσερα (1.784,00) ευρώ το έτος 2017 , πεντακόσια έξι και εξήντα τρία (506,63) ευρώ το έτος 2018, χωρίς να έχει κάνει έναρξη εργασιών στη ΔΟΥ & χωρίς να έχει τα συγκεκριμένα ως άνω έτη τηρήσει βιβλία εσόδων – εξόδων, μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσόδων – εξόδων, απλογραφικά βιβλία ως όφειλε. Οι παραπάνω συναλλαγές προκύπτουν από καρτέλες πελάτη της εταιρείας Α. Ε. (.....).

Επειδή η φορολογική αρχή, η οποία φέρει κατά νόμο το βάρος αποδείξεως των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν τις παραβάσεις της μη τήρησης βιβλίων και της μη υποβολής δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος από τον προσφεύγοντα, θεμελίωσε το πόρισμά της στη μόνη διαπίστωση ότι υφίστανται συναλλαγές του προσφεύγοντος με την εταιρεία Α. Ε. (.....), οι οποίες προέκυψαν από καρτέλες πελάτη της εν λόγω εταιρείας. χωρίς να αναφέρει αν πρόκειται για συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ της ως άνω εταιρείας και ιδιώτη.

Επειδή στην ως άνω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, ο έλεγχος δεν αναφέρει το είδος των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν για τις επίμαχες συναλλαγές, δεν αναγράφεται αναλυτικά η ημερομηνία έκδοσης και η αξία εκάστου, καθώς και το πλήθος αυτών. Επιπλέον δεν

αναφέρεται αν οι επίμαχες συναλλαγές έχουν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες, από την ως άνω εταιρεία, ΜΥΦ των οικείων φορολογικών ετών, ούτε προκύπτει ότι έχουν διενεργηθεί από τον προσφεύγοντα πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία, ως είχε την υποχρέωση βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013, τα γεγονότα και τα στοιχεία τα οποία οδήγησαν στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων,

Κατά συνέπεια οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, είναι τυπικώς πλημμελείς και πρέπει να ακυρωθούν.

Σημειώνεται ότι:

A) Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. **6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013**, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

B) Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο** της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: *«Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου»* στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 19/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ , για τυπικούς λόγους.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

A) Πρόστιμο άρθρου 4 παρ. 8 του Ν 2523/1997, ποσού: **0,00 €.**

Β) Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 6 του Ν 2523/97, όπως ισχύει με το άρθρο 75 του Ν 3842/2010, σε συνδυασμό με τα άρθρα 3, 7 του Ν 4337/2015, ποσού: **0,00€**.

2) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού: **0,00€**.

3) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού: **0,00€**.

4) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού: **0,00€**.

5) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η & παρ. 2 περ. ε' του Ν 4174/2013, ποσού: **0,00€**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.