



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15.07.2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1720

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

α) της υπ' αρ.2019 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010,

β) της υπ' αρ.2019 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

γ) της υπ' αρ.2019 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012,

δ) της υπ' αρ.2019 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18.03.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό**2019** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **1.262,00€**, λόγω μη έκδοσης πέντε (5) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 1.382,10€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12, 13, 18§8,9 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3^ζ του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παραγράφων 2^{αβ} και 8^α του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 (ήτοι: $1 \times 586 \times 1/3 = 195,00\text{€}$ & $4 \times 800 \times 1/3 = 1.067,00\text{€}$).
- Με την με αριθμό**2019** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **1.867,00€**, λόγω μη έκδοσης επτά (7) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 1.010,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12, 13, 18§8,9 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3^ζ του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παραγράφων 2^{αβ} και 8^α του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 (ήτοι: $7 \times 800 \times 1/3 = 1.867,00\text{€}$).
- Με την με αριθμό**2019** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **2.133,00€**, λόγω μη έκδοσης οκτώ (8) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 1.340,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12, 13, 18§8,9 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3^ζ του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παραγράφων 2^{αβ} και 8^α του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 (ήτοι: $8 \times 800 \times 1/3 = 2.133,00\text{€}$).
- Με την με αριθμό**2019** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων άρθρου 7§3&5 – Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-

31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **1.600,00€**, λόγω μη έκδοσης έξι (6) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 1.208,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 2§1 & 6§1 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3⁷ του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παραγράφων 2^{αβ} και 8^α του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 (ήτοι: $6 \times 800 \times 1/3 = 1.600,00\text{€}$).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 28.01.2019 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) της Δ.Ο.Υ., κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ.2018 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεως τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμων επί παραβάσεων Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Α.Σ. στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **72§11 του Ν. 4174/13**: «*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..... Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους*».

Επειδή, στο άρθρο **9§5 του Ν.2523/97** ρητά ορίζεται ότι: «*οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για 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 που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **84 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)**, ορίζεται ότι:« *1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την*

επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά τα πρόστιμα του άρθρου 7§3 - ν. 4337/2015 (τα οποία απορρέουν από την καταστρατήγηση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ) το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, δεδομένου ότι για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013 (οικ. έτη 2011, 2012, 2013 και 2014 αντίστοιχα) δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, με συνέπεια να τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις περί δεκαπενταετούς παραγραφής του άρθρου 84§5 του Ν. 2238/94.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή προστίμων του άρθρου 7§3 - ν. 4337/2015, στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους κρίνεται ότι προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010

Παράβαση	Ποσό
Μη έκδοση πέντε (5) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1.382,10€ (άρθρο 7§3 περ. ζ' Ν. 4337/15)	1.262,00€

Υπ' αριθ.2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

Παράβαση	Ποσό
Μη έκδοση επτά (7) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1.010,00€ (άρθρο 7§3 περ. ζ' Ν. 4337/15)	1.867,00€

Υπ' αριθ.2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012

Παράβαση	Ποσό
Μη έκδοση οχτώ (8) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1.340,00€ (άρθρο 7§3 περ. ζ' Ν. 4337/15)	2.133,00€

Υπ' αριθ.2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013

Παράβαση	Ποσό
Μη έκδοση έξι φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1.208,00€ (άρθρο 7§3 περ. ζ' Ν. 4337/15)	1.600,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.