



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 1098/14-05-2019

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **17/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για την διαχειριστική περίοδο **01/01/2012 – 31/12/2012:**

α. Με αριθμό/27-12-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.).

β. Με αριθμό/27-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Μητρώου – Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997).

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **17/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία ασκήθηκε **εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/27-12-2018 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για την διαχειριστική περίοδο **01/01/2012 –**

31/12/2012, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο του Κ.Β.Σ. συνολικού ποσού 9.325,00 €**, για:

α. Μη τήρηση βιβλίων δεύτερης κατηγορίας του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 4 και του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)

που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παράγραφοι 1, 2 και 6 του Ν.2523/1997,

ήτοι $600,00 \text{ €} \times 1/3 = \mathbf{200,00 \text{ €}}$.

β. Μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Πελατών – Προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παράγραφος 1 περίπτωση α) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)

που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παράγραφοι 1, 2 και 6 του Ν.2523/1997,

ήτοι $(600,00 \text{ €} \times 3) \times 1/3 = 1.800,00 \text{ €} \times 1/3 = \mathbf{600,00 \text{ €}}$.

γ. Μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης σε έξι (6) περιπτώσεις πώλησης μεταχειρισμένων οχημάτων, συνολικής αξίας 26.100,00 €,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1 και του άρθρου 13 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)

που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση στ) του Ν.4337/2015,

ήτοι $26.100,00 \text{ €} \times 25\% = \mathbf{6.525,00 \text{ €}}$.

δ. Μη ζήτηση – έκδοση φορολογικού στοιχείου για αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων από ιδιώτες σε δύο (2) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 8.000,00 €,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 και του άρθρου 12 παράγραφος 5 εδάφιο πρώτο του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)

που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση στ) του Ν.4337/2015,

ήτοι $8.000,00 \text{ €} \times 25\% = \mathbf{2.000,00 \text{ €}}$.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **27/12/2018 Έκθεση Ελέγχου Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)** της **Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης** για τ...ν προσφεύγο..... .

2.

Με την με αριθμό/27-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Μητρώου – **Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997)** του Προϊσταμένου της **Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, για την διαχειριστική περίοδο **01/01/2012 – 31/12/2012**, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο ποσού 300,00 €**, για μη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ατομικής επιχείρησης,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παράγραφος 1 περίπτωση α) εδάφια πρώτο και δεύτερο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.)

που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του Ν.2523/1997,

ήτοι **300,00 €**.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **27/12/2018 Έκθεση Ελέγχου Μητρώου – Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)** της **Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης** για τ...ν προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **17/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της **Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1.

Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των προστίμων που αφορούν στην διαχειριστική περίοδο **01/01/2012 – 31/12/2012** είχε υποπέσει σε παραγραφή πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

2.

... προσφεύγ.... ασχολείτο ερασιτεχνικώς με τα αυτοκίνητα, χωρίς να επιδιώκει την επίτευξη κανενός οικονομικού οφέλους, έχοντας ως ενδιαφέρον την ενασχόληση με τα μηχανικά μέρη αυτών. Στα πλαίσια αυτά, σε σύντομα χρονικά διαστήματα, πωλούσε το αυτοκίνητο που είχε στην κατοχή τ... και αγόραζε άλλο, επίσης μεταχειρισμένο, ίσης αξίας. Η ίδια αγοραπωλησία είχε επαναληφθεί πολλές φορές.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπόδεικτοι για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο περί παραγραφής:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) παράγραφος 11 εδάφια πρώτο και δεύτερο του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ισχύουν, ορίζεται ότι

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις στις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν από την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά την θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 (Επιβολή προστίμων – Διοικητική επίλυση της διαφοράς) παράγραφος 5 του Ν.2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ179Α/11-09-1997) 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 την 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, με τις διατάξεις του άρθρου 84 (Παραγραφή) παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» (ΦΕΚ151Α/16-09-1994) 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57 (Παραγραφή) παράγραφος 1 του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 57 παράγραφος 1 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 5 του Ν.2523/1997, η πενταετής παραγραφή του δικαιώματος

του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν.2523/1997) και του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) (άρθρο 4 του Ν.2523/1997), για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, επήλθε μετά από την 31/12/2018. Συνεπώς, κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων με αριθμό/27-12-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) και με αριθμό/27-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Μητρώου – Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή των προστίμων δεν είχε παραγραφεί, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και ο σχετικός ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων) παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Π.Δ.186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, οριζόταν ότι

«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 ελεύθεριο 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 αυτόν, κατά περίπτωση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.) παράγραφος 1, παράγραφος 5 εδάφιο πρώτο και παράγραφος 14 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, οριζόταν ότι

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλον επιτηδευματία και στα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για την διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε έναν (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και, πάντως, μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, οριζόταν ότι

«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 παροχή υπηρεσιών, κατά περίπτωση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 20 (Υποβολή φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση) παράγραφος 1 περίπτωση α) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, οριζόταν ότι

«1. Μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α) Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο) παράγραφος 1 περίπτωση α) εδάφια πρώτο και δεύτερο του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, ορίζεται ότι

«1. Ο υποκείμενος στον 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Πρόστιμα) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται, για κάθε παράβαση, σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) – Αντικειμενικό σύστημα) παράγραφος 1, παράγραφος 2 περίπτωση α) υποπερίπτωση α.β. και περίπτωση ε) και παράγραφος 6 περίπτωση ζ) του Ν.2523/1997, όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, οριζόταν ότι

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ.186/1992, ΦΕΚ 84Α) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για τον σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις 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.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.

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

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:

ζ) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας, σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση. Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι την λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με

την μονάδα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παράγραφος 3 περιπτώσεις στ) και ζ) του Ν.4337/2015 «Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων» (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

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 μία 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, στα πλαίσια των με αριθμούς/.../4214/07-11-2018 και/.../4214/23-11-2018 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και κατόπιν διενέργειας σχετικού φορολογικού ελέγχου, συντάχθηκαν οι από 27/12/2018 Έκθεση Ελέγχου Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και Έκθεση Ελέγχου Μητρώου – Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της εν λόγω Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., αναφορικά με την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012. Από τις εν λόγω εκθέσεις ελέγχου προέκυψε ότι ... προσφεύγ..... είχε προβεί σε αγοραπωλησίες μεταχειρισμένων οχημάτων, με συστηματικό τρόπο και όχι περιστασιακά, από τις οποίες προσπόρισε οικονομικό όφελος, χωρίς να είχε πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών επιτηδεύματος και χωρίς να τηρεί βιβλία και να εκδίδει και λαμβάνει φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου, όπως διατυπώνονται στις από 27/12/2018 Έκθεση Ελέγχου Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και Έκθεση Ελέγχου Μητρώου – Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για τ...ν προσφεύγο....., αναφορικά με την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και αποτελούν την νόμιμη αιτιολογία αυτών, κρίνονται βάσιμες και γίνονται αποδεκτές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 (Βάρος απόδειξης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,

πλην, όμως, οι ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... είναι αβάσιμοι και δεν μπορούν να αποδομήσουν το πόρισμα του ελέγχου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012

1.

Η με αριθμό/27-12-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Π.Δ.186/1992 – Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Συνολικό πρόστιμο 9.325.00 €.

2.

Η με αριθμό/27-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου Μητρώου – Φ.Π.Α. (άρθρο 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο 300.00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.