



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1054/07-05-2019

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

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 **14/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων:

α. Με αριθμό/10-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992 και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012.

β. Με αριθμό/10-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012 παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

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

Επί της από **14/01/2019** 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/10-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992 και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε, σε βάρος

τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Β.Σ. ποσού 1.600,00 €, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης ή άλλου φορολογικού στοιχείου διακίνησης αγαθών σε έξι (6) περιπτώσεις, αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 και των άρθρων 11, 12 και 13 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 του Ν.2523/1997, ήτοι

$$[(\text{ΒΑΣ.ΥΠ.1} \times \text{Σ.Β.}) \times 6] \times 1/3 = [(800,00 \text{ €} \times 1) \times 6] \times 1/3 = (800,00 \text{ €} \times 6) \times 1/3 = 4.800,00 \text{ €} \times 1/3 = \underline{1.600,00 \text{ €}}.$$

2.

Με την με αριθμό/10-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012 παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Α.Σ. ποσού 4.000,00 €, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης ή άλλου φορολογικού στοιχείου διακίνησης αγαθών σε είκοσι επτά (27) περιπτώσεις, αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη,

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 6, 7 και 8 του Ν.4093/2012 (παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1.) (Κ.Φ.Α.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 του Ν.2523/1997, ήτοι

$$[(\text{ΒΑΣ.ΥΠ.1} \times \text{Σ.Β.}) \times 15] \times 1/3 = [(800,00 \text{ €} \times 1) \times 15] \times 1/3 = (800,00 \text{ €} \times 15) \times 1/3 = 12.000,00 \text{ €} \times 1/3 = \underline{4.000,00 \text{ €}}.$$

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από 10/12/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για την ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης 14/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1.

Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του προστίμου που αφορά στην διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 είχε παραγραφεί πριν από την έκδοση και κοινοποίηση της οικείας προσβαλλόμενης πράξης.

2.

Ο φορολογικός έλεγχος είναι μη νόμιμος σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ Α 1069048 και ημερομηνία 02/05/2014 (Ορθή Επανάληψη) έγγραφο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι 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, δεύτερο και τρίτο του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«11. 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 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. 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, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και 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.), για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, επήλθε την **31/12/2018. Συνεπώς, κατά την **10/12/2018**, ήτοι κατά τον χρόνο έκδοσης της με αριθμό προσαλλόμενης **Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992 και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015)** για την διαχειριστική περίοδο **01/01/2012 – 31/12/2012**, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του προστίμου **δεν είχε παραγραφεί**, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και **ο ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω και ουσία 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 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 αυτόν, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 (Δελτία αποστολής. Δελτία εσωτερικής

διακίνησης επιχειρήσεων επεξεργασίας.) παράγραφος 1 περίπτωση α) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, οριζόταν ότι
«1. Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

α) Σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.) παράγραφοι 1 και 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.

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 παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 (Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών) παράγραφος 1 του Ν.4093/2012 (Παράγραφος Ε: Ρυθμίσεις για τα Δημόσια Έσοδα, την φορολογική απεικόνιση των συναλλαγών και άλλες διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών, Υποπαράγραφος Ε.1.: Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και λοιπές φορολογικές διατάξεις) (ΦΕΚ222Α/12-11-2012), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, οριζόταν ότι

«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 ελεύθερο 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 (Τιμολόγηση συναλλαγών) παράγραφος 1 εδάφιο πρώτο και παράγραφος 14 εδάφιο πρώτο του Ν.4093/2012 (παράγραφος Ε, υποπαράγραφος Ε.1.) (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ίσχυαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, οριζόταν ότι

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλον υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Αποδείξεις λιανικών Συναλλαγών) παράγραφος 1 του Ν.4093/2012 (παράγραφος Ε, υποπαράγραφος Ε.1.) (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ίσχυαν για την

διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, οριζόταν ότι

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών, ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.».

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 στ), παράγραφος 8 περίπτωση α) εδάφιο πρώτο και παράγραφος 9 εδάφιο πρώτο του Ν.2523/1997, όπως ίσχυαν για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013, 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.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (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..

9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες, εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α) της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί, κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου, το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παράγραφος 3 περίπτωση 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:

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, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. και του Υπουργείου Οικονομικών, ... προσφεύγ.... διατηρούσε από την 19/01/2009 έως την 27/03/2018 ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο ειδών υγιεινής διατροφής, για την οποία, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012 – 31/12/2012 και

01/01/2013 – 31/12/2013, τηρούσε βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και απλογραφικά βιβλία του Ν.4093/2012 (παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1.) (Κ.Φ.Α.Σ.), αντιστοίχως και υπαγόταν στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α..

Επειδή, στα πλαίσια της με αριθμό/28-01-2014 εντολής ελέγχου και κατόπιν διενέργειας σχετικού φορολογικού ελέγχου, συντάχθηκε η από 17/09/2014 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Α.Σ. Τ... .. Τ... .. του Υπουργείου Οικονομικών για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013 της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... . Από την εν λόγω έκθεση ελέγχου προέκυψε ότι ... προσφεύγ..... δεν είχε εκδώσει φορολογικό στοιχείο πώλησης ή άλλο φορολογικό στοιχείο διακίνησης αγαθών σε έξι (6) περιπτώσεις, αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 και σε είκοσι επτά (27) περιπτώσεις, αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013. Η έκθεση ελέγχου διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με το με αριθμό πρωτοκόλλου/09-04-2015 έγγραφο τ... .. Τ... .. του Υπουργείου Οικονομικών (εισερχόμενο στην Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με αριθμό πρωτοκόλλου/30-04-2015).

Επειδή, στα πλαίσια αξιοποίησης της ανωτέρω από 17/09/2014 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Α.Σ., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων εξέδωσε τις με αριθμούς/...../15-06-2018 και/...../27-06-2018 εντολές μερικού φορολογικού ελέγχου για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013, αντιστοίχως, της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... . Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε η από 10/12/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για τις εν λόγω διαχειριστικές περιόδους της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... . Από την έκθεση ελέγχου προέκυψε και επαληθεύτηκε η διάπραξη των ανωτέρω παραβάσεων, όπως αποτυπώνονται και στοιχειοθετούνται στην από 17/09/2014 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Α.Σ. Τ... .. Τ... ..

Επειδή, οι διαπιστώσεις του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου, όπως διατυπώνονται στην από 10/12/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και αποτελεί 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, ... **προσφεύγ..... δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς τ... .**

Επειδή, εξ όλων των αναφερθέντων, **ορθώς** επιβλήθηκαν, σε βάρος τ... προσφεύγο....., τα προβλεπόμενα, από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) του Ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, πρόστιμα ποσού 1.600,00 € με την με αριθμό/10-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992 και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 και 4.000,00 € με την με αριθμό/10-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012 παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **14/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου
Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του Ν.4093/2012 (παράγραφος Ε
υποπαράγραφος Ε.1.) (Κ.Φ.Α.Σ.) με βάση την παρούσα Απόφαση:**

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

Η με αριθμό/10-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992 και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Β.Σ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγ. 3 περίπτ. ζ) του Ν.4337/2015, ήτοι

$$[(\text{ΒΑΣ.ΥΠ.1} \times \text{Σ.Β.}) \times 6] \times 1/3 = [(800,00 \text{ €} \times 1) \times 6] \times 1/3 = (800,00 \text{ €} \times 6) \times 1/3 = 4.800,00 \text{ €} \times 1/3 = \underline{\underline{1.600,00 \text{ €}}}.$$

2. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013

Η με αριθμό/10-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012 παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. και άρθρο 7 παράγραφος 3 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Α.Σ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περίπτ. ζ) του Ν.4337/2015, ήτοι

$$[(\text{ΒΑΣ.ΥΠ.1} \times \text{Σ.Β.}) \times 15] \times 1/3 = [(800,00 \text{ €} \times 1) \times 15] \times 1/3 = (800,00 \text{ €} \times 15) \times 1/3 = 12.000,00 \text{ €} \times 1/3 = \underline{\underline{4.000,00 \text{ €}}}.$$

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

Σημείωση :

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.