



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-05-2019

Αριθμός Απόφασης: 1339

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.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 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία, με **Α.Φ.Μ.**, που εδρεύει στους, επί της οδού, κατά: 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013, χρήσης **2012**, 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Εισοδήματος Άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012**, 3) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Κ.Β.Σ άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2012**, 4) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Κ.Β.Σ άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2013**, 5) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Μητρώου άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012** και 6) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, χρήσης **2018** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο έλεγχος διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα κατόπιν της έκδοσης της υπ. αριθ. (αριθμός αρχικής εντολής) εντολής του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τον έλεγχο επιστροφής Φόρου Εισοδήματος τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 έως 31/12/2012. Συνέπεια του διενεργηθέντος ελέγχου, σύμφωνα με την προαναφερόμενη εντολή φορολογικού ελέγχου, ήταν η σύνταξη της από Έκθεσης Ελέγχου Επιστροφής Εισοδήματος Ν.2238/1994, της από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Εισοδήματος άρθρου 4 Ν.2523/1997, της από Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), της από Έκθεσης Ελέγχου άρθρου 4 Ν.2523/1997 (Πρόστιμο Μητρώου) και της από Έκθεσης Ελέγχου άρθρου 54 Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Επιστροφής Εισοδήματος Ν.2238/1994 ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013, χρήσης **2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Με την πράξη αυτή προσδιορίστηκε ποσό επιστροφής Φόρου Εισοδήματος ύψους 681,08.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Εισοδήματος άρθρου 4 Ν.2523/1997 ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Εισοδήματος Άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Με την πράξη αυτή καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό **300,00 ΕΥΡΩ** διότι από την πράξη φόρου εισοδήματος δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή και από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ανακριβής υποβολή δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος, κατά παράβαση του άρθρου 62 του Ν.2238/1994 καθώς δηλώθηκαν ζημίες 6.867,86 ΕΥΡΩ αντί του ορθού ζημίες 3.802,19 ΕΥΡΩ. Το πρόστιμο επιβλήθηκε με βάση τη παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν.2523/1997, σε συνδυασμό με την παρ. 6 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997 και την παρ. 48 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) ήταν η έκδοση της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστήμου Κ.Β.Σ άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2012** και της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστήμου Κ.Β.Σ. άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2013** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με την με αρ. Οριστική Πράξη Προστήμου Κ.Β.Σ άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2012**, επιβλήθηκε συνολικά πρόστιμο **3.000,00 ΕΥΡΩ** διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις:

ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΚΥΡΩΣΗ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ
ΕΚΤΥΠΩΣΗ ΤΗΣ ΜΗΝΙΑΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ 2012 ΣΤΗΝ ΠΙΣΩ ΟΨΗ ΤΗΣ ΘΕΩΡΗΜΕΝΗΣ ΣΕΛΙΔΑΣ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 18 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ. 32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥΣ 2,3,4,6,8,10 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	200
ΜΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 601,25 ΕΥΡΩ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 24 ΤΟΥ ΠΔ186/92 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΗ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 17 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ. 32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥΣ 2,3,4,8, ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	200
ΜΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΜΕ 5 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 851,99 ΕΥΡΩ, 898,70 ΕΥΡΩ,957,03 ΕΥΡΩ, 1010,57 ΕΥΡΩ ΚΑΙ 1024,96 ΕΥΡΩ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 24 ΤΟΥ ΠΔ 186/92 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΗ ΠΑΡ 1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 17 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ. 32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥΣ 2,3,4,8, ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	1000
ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ 2 ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΩΝ ΠΑΡ. 2 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 18 ΤΟΥ ΠΔ 186/92 ΚΑΙ ΠΑΡ. 1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 6 ΤΟΥ ΠΔ 186/92 (ΤΔΑ 14783/22-11-2012 ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΣΑΡΑΝΤΙΔΗΣ ΣΑΡΑΝΤΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΦΠΑ 2,41 ΕΥΡΩ ΑΝΤΙ ΤΟΥ ΟΡΘΟΥ 3,52 ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΤΟ ΤΔΑ11363/22-6-2012 2012 ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΜΗΤΤΑΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΤΗΚΕ ΜΕ ΦΠΑ 25,57 ΕΥΡΩ ΑΝΤΙ ΤΟΥ ΟΡΘΟΥ 32,47 ΕΥΡΩ)	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ. 32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡ.1,2,8,8Ε ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97 (ΓΕΝΙΚΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗ)	200
ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ 3442/23-3-2012 ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.2 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 18 ΤΟΥ ΠΔ186/92 ΚΑΙ ΤΗΣ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 6 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ.32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡ.2,6,8,10 ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	200
ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ 7 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΕ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΥΨΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 695,65 ΕΥΡΩ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.2 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 18 ΤΟΥ ΠΔ186/92 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 6 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ.32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡ.2,6,8, ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	200
ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ 5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗ ΜΗΤΤΑ ΜΕ ΥΨΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 2040,50 ΕΥΡΩ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.2 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 18 ΤΟΥ ΠΔ186/92 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 6 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ.32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡ.2,6,8 ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	1000

Με την με αρ. Οριστική Πράξη Προστήμου Κ.Φ.Α.Σ. άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2013**, επιβλήθηκε πρόστιμο **200,00 ΕΥΡΩ** διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η ακόλουθη παράβαση:

ΧΡΗΣΗ 2013		
ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΚΥΡΩΣΗ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ
ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΕΚΤΥΠΩΣΗ ΤΗΣ ΜΗΝΙΑΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ 2012 ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 24 ΤΟΥ ΠΔ186/92	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ. 32 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΤΟΥ Ν.4337/15 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥΣ 2,3,4,8, ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΤΟΥ Ν.2523/97	200,00

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου άρθρου 4 Ν.2523/1997 (Πρόστιμο Μητρώου) ήταν η έκδοση της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστήμου Μητρώου άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** Με την με αρ.

..... Οριστικής Πράξης Προστίμου Μητρώου άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012**, επιβλήθηκε πρόστιμο **300,00 ΕΥΡΩ** διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η ακόλουθη παράβαση:

ΧΡΗΣΗ 2012			
ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΚΥΡΩΣΗ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΣΥΜΒΙΒΑΣΜΟΣ
ΜΗ ΔΗΛΩΣΗ ΑΣΚΟΥΜΕΝΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΣΤΟ ΤΜΗΜΑ ΜΗΤΡΩΟΥ ΤΗΣ ΔΟΥ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.1Β ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 36 ΤΟΥ Ν.2859/2000	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 4 ΤΟΥ Ν.2523/97 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡ.6 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 9 ΤΟΥ Ν.2523/97 ΚΑΙ ΤΗΝ ΠΑΡ.48 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 72 ΤΟΥ Ν.4174/13	300	ΣΤΟ 1/3

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου άρθρου 54 Ν.4174/2013 ήταν η έκδοση της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, χρήσης **2018** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** Με την με αρ. Οριστική Πράξη Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, χρήσης **2018**, επιβλήθηκε πρόστιμο **2.500,00 ΕΥΡΩ** διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η ακόλουθη παράβαση:

ΧΡΗΣΗ 2018		
ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΚΥΡΩΣΗ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ
ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.2 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 13 ΤΟΥ Ν.4174/13 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡ.1Η ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΤΟΥ Ν.4174/13	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΗΣ ΠΑΡ.2Ε ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΤΟΥ Ν.4174/13 ΧΩΡΙΣ ΤΗΝ ΥΠΑΡΞΗ ΥΠΟΤΡΟΠΗΣ	2500

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** για τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή της χρήσης 2012 καθώς δεν χρήζουν εφαρμογής διατάξεις περί παράτασης παραγραφής.
2. Σχετικά με την παράβαση μη διαφύλαξης φορολογικών στοιχείων εξόδων κατά παράβαση της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για τη χρήση 2018:
 - Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις τα λογιστικά αρχεία πρέπει να τηρούνται κατά ελάχιστον για διάστημα 5 ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης
 - Η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο ανταποδοτικά στοιχεία, ήτοι τα σχετικά Δελτία Αποστολής, τα οποία ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του.

- Οι ανωτέρω διατάξεις δεν έχουν αναδρομική ισχύ
 - Με την εφαρμογή τους παραβιάζεται η αρχή της καλής πίστης και η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, η αρχή της αναλογικότητας
 - Με την εφαρμογή τους παραβιάζεται ο κανόνας που απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεων που αντιβαίνουν την καλή πίστη τα χρηστά ήθη και τον κοινωνικό και τον οικονομικό σκοπό της εφαρμογής τους
3. Πλημμελής στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Σχετικά με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) 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 τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 84, του Ν.2238/1994 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 της παρ. 1 του άρθρου **57 του Ν.2859/2000** 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, με τις διατάξεις της παραγράφου 5, του άρθρου 9 του Ν.2523/97 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 Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, κατά εφαρμογή των οριζόμενων στις ανωτέρω διατάξεις είναι προφανές ότι η φορολογική αρχή, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 -31/12/2012 είχε το δικαίωμα να εκδώσει πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και πράξεις επιβολής προστίμου για παραβάσεις σχετιζόμενες με την ορθή εφαρμογή του Φόρου Εισοδήματος και του Κ.Β.Σ. καθώς και πρόστιμου μητρώου του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 μέχρι τις 31/12/2018. Λόγω δε του ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν την περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2016 εκδόθηκαν εντός του έτους 2018 ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για παραγραφή είναι παντελώς αστήρικτος.

Σχετικά με το δεύτερο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 18, του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι: «2.Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 21, του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι: «2.Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 13, του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 54, του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 54, του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2018 ορίζεται ότι: «....Τέλος και ανεξάρτητα από τα προαναφερόμενα διευκρινίζεται ότι «ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις», για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, όπως άλλωστε έχει διευκρινιστεί στο παρελθόν και με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/2015, θεωρείται αποκλειστικά και μόνο, η μη τήρηση βιβλίων, η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη, η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων των ΦΗΜ. Επισημαίνεται ότι οι προαναφερόμενες παραβάσεις, εφόσον διαπιστώνονται στο πλαίσιο διενέργειας του ίδιου ελέγχου εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και ως εκ τούτου επιβάλλεται ένα πρόστιμο 2.500 ευρώ. Επανάληψη παράβασης νοείται, εφόσον αυτές διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο».

Επειδή, σύμφωνα με το υπ. αριθ. πρωτ. 1088297/715/0015/1.11.2006 έγγραφο της 15 Δ/νσης του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Καταχώρηση εξόδων στα τηρούμενα βιβλία με επικυρωμένα φωτοαντίγραφα», διευκρινίζει ότι: Σε απάντηση της ανωτέρω αίτησης, με την οποία ερωτάτε εάν τα τιμολόγια προμηθειών πρέπει να συνοδεύονται απαραίτητα από γνήσια δελτία αποστολής με ημερομηνία, υπογραφή και σφραγίδα του παραλαμβάνοντα και όχι φωτοαντίγραφα αυτών (προφανώς για τις ανάγκες καταχώρησης των τιμολογίων ως στοιχείων δαπανών στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.), και ποια πρόβλεψη παρέχει ο νόμος για την περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων δελτίων αποστολής ή τιμολογίων από τον προμηθευτή ή κάποια υπηρεσία της ΟΣΚ Α.Ε. σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ.2 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) «Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία

που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία”.

2. Επίσης από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν παρέχεται η δυνατότητα στις περιπτώσεις απώλειας πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, η έκδοση νέου (ταυτόριθμου ή μη).

3. Μετά τα προαναφερόμενα και όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, (έγγραφό μας 1121541/1125/0015/16-11-1995), σε περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, ο αποδέκτης αυτών δύναται να καταχωρήσει τη σχετική συναλλαγή στα τηρούμενα βιβλία, με βάση φωτοτυπίες των παραστατικών αυτών εκ των στελεχών τους, με την προϋπόθεση ότι θα φέρουν επικύρωση του εκδότη τους, θεωρούμενα ως πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία των συναλλαγών που απεικονίζονταν στα πρωτότυπα.

4. Διευκρινίζεται ότι, η δυνατότητα χρησιμοποίησης φωτοτυπιών λόγω απώλειας πρωτοτύπων φορολογικών στοιχείων, δεν αποκλείει τη διερεύνηση των ουσιαστικών στοιχείων που αφορούν τη συναλλαγή, από την αρμόδια φορολογική αρχή. Επισημαίνεται όμως ότι τα παραπάνω δεν έχουν εφαρμογή στις περιπτώσεις απώλειας πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων με βάση τα οποία διεκδικείται πληρωμή, απαίτησης κατά του Δημοσίου ή Ν.Π.Δ.Δ., καθόσον στις περιπτώσεις αυτές ακολουθείται η διαδικασία που καθορίστηκε στην αρμόδια Δ/νση του Γ.Λ.Κ., με τα έγγραφά της 38792/382/22-4-1987 και 108616/1111/6-11-1988 (αντίγραφα των οποίων σας επισυνάπτουμε).

5. Τέλος, σημειώνεται ότι, η δυνατότητα καταχώρησης συναλλαγών (δαπανών – εξόδων κ.λ.π.) στα τηρούμενα βιβλία με φωτοτυπίες επικυρωμένες, λόγω απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, δεν αναιρεί τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.8 περ. δ του ν.2523/1997 καθώς και του άρθρου 21 παρ.2 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992), “Περί διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων και των συνεπειών που επισύρει η μη διαφύλαξή τους”.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος της προσφεύγουσας για τη χρήση 2012 διενεργήθηκε το 2018, εντός της πενταετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προαναφερόμενης χρήσης, η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση να τηρεί και να επιδείξει στον έλεγχο όλα τα φορολογικά στοιχεία που υποστηρίζουν τις εγγραφές που διενεργήθηκαν στα λογιστικά της βιβλία. Ο έλεγχος όμως διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε διαφυλάξει α) δύο φορολογικά στοιχεία εξόδων αξίας έκαστου 1.200,00 ΕΥΡΩ (αποδείξεις μισθώματος), β) το Τ.Δ.Α., καθαρής αξίας 22,62 ΕΥΡΩ, με το οποίο η προσφεύγουσα αγόρασε εμπορεύματα και γ) τα δελτία αποστολής (254) τα οποία αφορούν τα ληφθέντα και διαφυλαχθέντα τιμολόγια εξόδων εκδόσεως – Α.Φ.Μ. Η ελεγχόμενη τελικά προσκόμισε φωτοαντίγραφα των απολεσθέντων δελτίων αποστολής – Α.Φ.Μ., γεγονός όμως που δεν αναιρεί την επιβολή του προστίμου σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα των δύο φορολογικών στοιχείων εξόδων αξίας έκαστου 1.200,00 ΕΥΡΩ (αποδείξεις μισθώματος) και του Τ.Δ.Α., καθαρής αξίας 22,62 ΕΥΡΩ, με το οποίο η προσφεύγουσα αγόρασε εμπορεύματα. Δεδομένου δε ότι η παράβαση της μη διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων αφορά το 2018 ορθώς εκδόθηκε η με

αρ. Οριστική Πράξη Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, χρήσης **2018** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για μη διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων εξόδων κατά παράβαση της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και επιβλήθηκε η κύρωση της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και συνεπώς δεν παραβιάστηκε η αρχή της μη αναδρομικότητας των νόμων.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να άρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεπε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι με τις προσβαλλόμενες πράξεις παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας, ο ισχυρισμός αυτός είναι αλυσιτελώς προβαλλόμενος. Αρχικά, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις του Ν.4174/2013, μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των

φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Ακόμα και υπό την εκδοχή ότι η επίμαχη παράβαση αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ. 1 ΕΣΔΑ, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της εν λόγω αρχής (βλ. ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με τις προσβαλλόμενες πράξεις παραβιάζεται ο κανόνας που απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεων που αντιβαίνουν την καλή πίστη τα χρηστά ήθη και τον κοινωνικό και τον οικονομικό σκοπό της εφαρμογής τους αποδεικνύεται αβάσιμος και αλυσιτελής, καθόσον η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα,¹ ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια. Στη συγκεκριμένη περίπτωση όμως οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης και δεν αντιβαίνουν στο άρθρο 5 του Συντάγματος, διότι οι προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Σχετικά με τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου».

¹ ΣτΕ 4674/1998

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, 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».

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας)** «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον **από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα** ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο **62 του Ν. 4174/2013**: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο **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, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν**

επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι εκθέσεις ελέγχου βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις διακρίνονται για την πληρότητα και ακρίβεια τους και τεκμηριώνουν πλήρως τις διαπιστωθείσες παραβάσεις ο προβαλλόμενος ισχυρισμός είναι αστήρικτος τυγχάνει προφανώς αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία, με **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013, χρήσης **2012**, 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Εισοδήματος Άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012**, 3) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Κ.Β.Σ άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2012**, 4) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2013**, 5) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου Μητρώου άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012** και 6) της με αρ. Οριστικής Πράξης Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, χρήσης **2018** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013, χρήσης **2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιστρεπτέο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2012	
ΕΠΙΣΤΡΕΠΤΕΟ ΠΟΣΟ	681,02

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Προστίμου Εισοδήματος Άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2012	
-------------------	--

Πρόστιμο	300,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	300,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό
Οριστική Πράξη Προστίμου Κ.Β.Σ άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2012**, του προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2012	
Πρόστιμο	3.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.000,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό
Οριστική Πράξη Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. άρθρου 7 Ν.4337/2015, χρήσης **2013**, του προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2013	
Πρόστιμο	200,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	200,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό
Οριστική Πράξη Προστίμου Μητρώου άρθρου 4 Ν.2523/1997, χρήσης **2012**, του προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2012	
Πρόστιμο	300,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	300,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό
Οριστική Πράξη Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, χρήσης **2018**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
....., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2018	
Πρόστιμο	2.500,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.500,00

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.