



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-565

ΦΑΞ : 2131604-566

Καλλιθέα

24.01.2017

Αριθμός απόφασης: 710

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε.. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ)Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , με έδρα στα), κατά :α) της με αριθ.

Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ που αφορά την διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2009 ύψους 12.500,00ευρώ, β) του Συμπληρωματικού

Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαίωσης (ΠΟΛ.1019/2011) με αριθμό του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ με το οποίο προσδιορίσθηκε για τις χρήσεις 2007,2008,2009 διαφορά φόρου προς καταβολή 7.793,47 ευρώ ,και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα

5. Την α) με αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ που αφορά την διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2009 ύψους 12.500,00 ευρώ. β) Το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαίωσης (ΠΟΛ.1019/2011) με αριθμό του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Α) Με την αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ, με την οποία καταλογίστηκε εις βάρος του προσφεύγοντα για την διαχ/κή περίοδο 01.01.-31.12.2009 α) πρόστιμο ποσού **11.140,00 ευρώ** και αφορά την λήψη τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων (γι' ανύπαρκτες, στο σύνολό τους, συναλλαγές), εκδόσεως της εταιρείας "..... συνολικής καθαρής αξίας 27.850,00 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 2, 9 του Π.Δ. 186/1992 και άρθρου 19 παρ. 4 ν.2523/1997 και επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με το αρθ. 7 παρ.3 Ν. 4337/2015 ήτοι $27.850,00 \times 40\% = 11.140,00$ ευρώ και

β) πρόστιμο ποσού **1.360,00 ευρώ** και αφορά την λήψη ενός (1) φορολ. στοιχείου (γι' ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συναλλαγές), εκδόσεως της εταιρείας «.....» ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 3.400,00€,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 2, 9 του Π.Δ. 186/1992 και άρθρου 19 παρ. 4 ν.2523/1997 και επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με το αρθ. 7 παρ.3 Ν. 4337/2015 ήτοι $3.400,00 \times 40\% = 1.360,00$ ευρώ.

Β) Με το υπ' αριθμ. συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ΠΟΛ. 1019/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ προσδιορίσθηκε στον προσφεύγοντα για τις χρήσεις 2007,2008,2009 διαφορά φόρου προς καταβολή 7.793,47 ευρώ.

Το ως άνω συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ΠΟΛ. 1019/2011 εκδόθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 γιατί:

α) ο προσφεύγων είχε περαιώσει βάσει του ν. 3888/2010 για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2007 ,01/01-31/12/2008,και 01/01-31/12/2009.

β) μετά την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ συμπληρωματικά στοιχεία όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 68 του ν.2238/1994 και συγκεκριμένα :

- με το αρ. πρωτ. έγγραφο του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ εστάλη το από Δελτίο Πληροφοριών δια του οποίου διαπιστώθηκε η λήψη από τον προσφεύγοντα τριών (3)εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας 27.850,00 ευρώ με φερόμενη ως εκδότρια αυτών την επιχείρηση «..... » - ΑΦΜ, κατά τη κρίνόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2009,σύμφωνα με την Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών-Προμηθευτών.Συγκεκριμένα κατά το χρόνο λήψης των τιμολογίων για την χρήση 2009 Α) η εκδότρια επιχείρηση «..... » - ΑΦΜ εκτός του ότι είχε απλά θεωρήσει βιβλία και στοιχεία για λόγους νομιμοφάνειας ήταν **ανύπαρκτη επαγγελματικά** όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από έκθεση ελέγχου επεξεργασίας Κ.Β.Σ και συγκεκριμένα : α)Ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στις δηλωθείσες δ/νσεις ως επαγγελματικές εγκαταστάσεις. β) Δεν απασχολούσε προσωπικό γ) Δεν είχε την δυνατότητα να προβεί σε πωλήσεις εμπορευμάτων η να κατασκευάσει ,διότι δεν είχε αντίστοιχες αγορές εμπορευμάτων η α΄ ύλες.

β) με το αρ. πρωτ. έγγραφο του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ εστάλη το από Δελτίο Πληροφοριών δια του οποίου διαπιστώθηκε η λήψη από τον προσφεύγοντα ενός (1)εικονικού φορολογικού στοιχείου αξίας3.400,00 ευρώ με φερόμενη ως εκδότρια αυτών την επιχείρηση «.....» - ΑΦΜ, κατά τη κρίνόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2009 , σύμφωνα με την Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών-Προμηθευτών.Συγκεκριμένα κατά το χρόνο λήψης των τιμολογίων για την χρήση 2009 η εκδότρια επιχείρηση **συναλλακτικώς ανύπαρκτη** ,όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από έκθεση ελέγχου επεξεργασίας Κ.Β.Σ και συγκεκριμένα : α) η εκδότρια επιχείρηση μίσθωσε χώρο στο στις ,αλλά ουδέποτε τον χρησιμοποίησε για μεταφορά εμπορευμάτων και οι υπεύθυνοι εξαφανίστηκαν β) Δεν απασχολούσε προσωπικό γ) Δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών -προμηθευτών για τις χρήσεις 2008-2012, δ)Δεν είχε την δυνατότητα να προβεί σε πωλήσεις εμπορευμάτων ,διότι δεν είχε αντίστοιχες αγορές ε) Δεν έχει υποβάλλει Δηλώσεις Φορολ. Εισοδήματος στ)Υπέβαλλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α μόνο για το χρονικό διάστημα 1.2.2008-31.8.2009 με εικονικά ποσά εισροών.

Η διαπίστωση των παραβάσεων προέκυψε κατόπιν της από Έκθεσης Επανελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ με αφορμή την αποστολή των ως ανω Δ.Πληροφ. από το ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Κατά της ανωτέρω πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε την ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την ακύρωση της ολικά ,για τους εξής λόγους:

- ✓ Η, ΠΑΡΑ ΤΟΝ ΝΟΜΟ, ΑΡΝΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΑΝΤΙΔΙΚΟΥ Δ.Ο.Υ. ΝΑ ΑΠΟΔΕΧΘΕΙ ΤΗΝ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΤΩΝ ΕΝΔΙΚΩΝ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ (ΔΙΑ ΤΟΥ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥΣ ΣΤΟ 1/5 ΤΟΥΣ), ΔΥΝΑΜΕΙ ΤΩΝ ΡΗΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 8 ΚΑΙ 11 § 1 ΤΟΥ Ν. 3888/2010.
- ✓ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΑ: Η ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΗ (ΑΝΕΥ ΟΡΩΝ) ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΕΥΜΕΝΕΣΤΕΡΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘ. 3 § 4 ΤΟΥ Ν. 4337/2015, ΠΕΡΙ ΟΛΟΣΧΕΡΟΥΣ ΑΠΑΛΕΙΨΗΣ ΤΩΝ ΠΙΑΣΗΣ ΦΥΣΗΣ (ΠΛΗΝ ΤΩΝ ΑΞΟΡΩΝΤΩΝ ΣΤΟΝ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΕΠ' ΑΥΤΩΝ Φ.Π.Α.) ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΚΥΡΩΣΕΩΝ/ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ, ΕΠΙ ΛΗΨΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ (ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΞΙΑΣ.
- ✓ ΕΠΙΣΗΣ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΑ: Η ΝΟΜΙΚΑ ΠΛΗΜΜΕΛΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗ, ΜΕ ΤΟ Α΄ ΣΚΕΛΟΣ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ, ΕΝΙΑΙΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΓΙΑ ΠΛΕΙΟΝΕΣ ΑΠΟΔΙΔΟΜΕΝΕΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.9 παρ.4 Ν.3888/2010** « Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.](#) και της [παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α.](#) , εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

Επειδή για τις χρήσεις 2007,2008,2009 εκδόθηκε Σημείωμα περαίωσης Ν.3888/2010 από την ΔΟΥ ΚΟΡΩΠΤΙΟΥ με συνολικό φόρο περαίωσης 1.250,00 ,το οποίο ο προσφεύγων το αποδέχθηκε.

Επειδή στην παρ.1 και 2 της **ΠΟΛ.1019/2011** ορίζεται :

«1. Το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που εκδίδεται κατά τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010](#) περιέχει για κάθε υπόθεση που έχει υπαχθεί στην οικεία ρύθμιση του Κεφαλαίου Α΄ του νόμου αυτού τα εξής στοιχεία:

α.β.γ).....δ).....ε)

στ. Την τυχόν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ή την παράβαση του Κ.Β.Σ. ή το δελτίο πληροφοριών ή τα λοιπά επιβαρυντικά στοιχεία ή έγγραφα, κατά τα οριζόμενα στις [παραγράφους 3](#) και [4 του άρθρου 2 του](#)

[Ν. 3888/2010](#), που περιλήφθηκαν στο αρχικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που έγινε αποδεκτό, καθώς και την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ή την παράβαση του Κ.Β.Σ. κατά τις ίδιες ως άνω παραγράφους που προέκυψαν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ίδιου ως άνω νόμου.

2. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην [παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010](#), συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΛ. 1138/2010. Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του.

Επειδή στην παρ.10 της ΠΟΛ. 1019/2011 ορίζεται:«Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Επί αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος για ορισμένα μόνο από τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία, με τους όρους και τους περιορισμούς των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5 του Ν. 3888/2010, τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν ανάλογη εφαρμογή για τα οικονομικά έτη για τα οποία το παραπάνω Σημείωμα δεν γίνεται αποδεκτό. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων εδαφίων, σε ότι αφορά τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 της παρούσας, έχουν επίσης εφαρμογή ως προς τις περαιτέρω διαδικασίες οι ισχύουσες διατάξεις.»

Επειδή ο έλεγχος, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010, συνέταξε το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης (ΠΟΛ 1019/2011). Για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, επιβλήθηκε η Πράξη Επιβολής Προστίμου σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015. Στη συνέχεια ο προσφεύγων προσήλθε και αποδέχτηκε το ως άνω Συμπληρωματικό εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης πληρώνοντας το 20% του ποσού .

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται «το δικαίωμα - αφού αποδέχθηκε άμεσα και το οικείο "Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης" - να περαιώσει και το οιοδήποτε πρόστιμο κ.β.σ. στο 1/5 του, όπως τούτο προβλέπεται ρητά στον Ν. 3888/2010, με τα άρθρα του 8 και 11 § 1».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 8 του ν. 3888/2010 «Αποφάσεις επιβολής προστίμου του ΚΒΣ που εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ ή λοιπές ελεγκτικές αρχές ή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 3 παράγραφος 2 περ. γ, και αφορούν τις περαιούμενες ανέλεγκτες υποθέσεις, περαιώνονται με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στο άρθρο 11».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 11 παρ. 8 του ν. 3888/2010 «Με την επίλυση των διαφορών που προκύπτουν ανά εκκρεμή καταλογιστική πράξη στο πλαίσιο της εφαρμογής του παρόντος άρθρου ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την ημερομηνία επίλυσης, καταβάλλεται το είκοσι τοις εκατό (20%) της βάσει συμβιβασμού οφειλής το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από πεντακόσια (500) ευρώ εκτός αν το σύνολο της βάσει συμβιβασμού οφειλής είναι μικρότερο, και το υπόλοιπο οφειλόμενο βάσει συμβιβασμού ποσό από την ίδια καταλογιστική πράξη καταβάλλεται σε δόσεις σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 10. Οι διατάξεις του τρίτου και τέταρτου εδαφίου της [παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Ν. 2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α'), ισχύουν ανάλογα και εν προκειμένω.

Επειδή οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται στενά γραμματικά η περαιώση παραβάσεων του άρθρου 8 αφορά αποφάσεις επιβολής προστίμου που εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ., και όχι παραβάσεις του ΚΒΣ που προκύπτουν από συμπληρωματικά στοιχεία όπως συμβαίνει στην επίδικη υπόθεση.

Επειδή ως εκ τούτου οι επίδικες παραβάσεις ΚΒΣ προέκυψαν από επιβαρυντικά στοιχεία, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 και επομένως βάσει της προαναφερθείσας ΠΟΛ.1019/28.01.2011 για τις εν λόγω παραβάσεις ΚΒΣ, η επίλυση της διαφοράς, θα χωρούσε με εφαρμογή του άρθρου 11 και όχι του 8 του ν. 3888/2010.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 Ν. 4337/2015 'Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας', ορίζεται ότι :

Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#), Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. [4093/2012](#), Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) 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:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.
β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.6 Ν. 4337/2015 "Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#) (Α'179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30, 32, 33, 34 και 48 του άρθρου 66 του ν. [4174/2013](#), κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος."

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1077652 ΕΞ 2016 της ΓΓΔΕ στην παράγραφο 10,« Δεδομένων των ανωτέρω, οι πράξεις προσδιορισμού προστίμων που αφορούν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. για υποθέσεις που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 1-13 του Ν.3888/2010 και για τις οποίες προκύπτουν νέα επιβαρυντικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της [παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010](#), προσδιορίζονται πλέον σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της [παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015](#), χωρίς τη δυνατότητα περαιτέρω μείωσης στο ένα πέμπτο (1/5) στο πλαίσιο διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού.»

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή στην επισυναφθείσα με την πράξη έκθεση ελέγχου αναφέρονται αναλυτικά τα επίδικα στοιχεία.: Συγκεκριμένα στην παράγραφο 5 ΠΡΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ της έκθεσης ελέγχου (σελ. 6) τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία περιγράφονται ακόμα πιο αναλυτικά:

Με την Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων - Στοιχείων κατασχέθηκαν τα εξής:

1. ΔΑ-Τ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 3.400€ ΠΛΕΟΝ 646,00 ΦΠΑ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ 4.046,00
ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
2. Τ.Π.Υ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 11.000€ ΠΛΕΟΝ ΦΠΑ 2.090€ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ 13.090€,
..... ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 10.500€ ΠΛΕΟΝ ΦΠΑ 1.995,00€ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ 12.495,00€,
..... ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 6.350€ ΠΛΕΟΝ ΦΠΑ 1.206,50€ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ 7.556,50€
ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΦΜ

3.

Στο υπ' αρ. Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο εκδόσεως της
«.....» εμφανίζεται ο ελεγχόμενος να λαμβάνει 2.000 τεμάχια προς 1,70€
τιμή μονάδας «Διαφημιστικό έντυπο ιλουστρασιόν 16,5 Χ 25 σχεδιασμός, /δημιουργικό, μακέτα,
εκτύπωση μετά χάρτου», καθαρής αξίας 3.400,00€ πλέον ΦΠΑ 646,00€ / (συνολική αξία
4.046,00€).

Στο υπ' αρ. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της «.....»
εμφανίζεται η ελεγχόμενη να λαμβάνει υπηρεσίες «.....» καθαρής αξία
11.000,00€ πλέον 2.090,00€ ΦΠΑ (συνολικής αξίας 13.090,00€).

Στο υπ' αρ. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της «.....»
εμφανίζεται η ελεγχόμενη να λαμβάνει υπηρεσίες «.....» καθαρής
αξία 10.500,00€ πλέον 1.995,00€ ΦΠΑ (συνολικής αξίας 12.495,00€).

Στο υπ' αρ. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της
«.....» εμφανίζεται η ελεγχόμενη να λαμβάνει υπηρεσίες
«.....» καθαρής αξία 6.350,00€ πλέον 1.206,50€ ΦΠΑ (συνολικής αξίας
7.556,50€).

Επομένως περιγράφονται αναλυτικά ο αριθμός, η ημερομηνία και τα ποσά (καθαρή αξία, ΦΠΑ και
συνολική αξία) των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων. Συνεπώς, αντίθετα με τα ισχυριζόμενα του
προσφεύγοντος, η επίδικη πράξη είναι συγκεκριμένη και νομικά πλήρης.

Επειδή το ύψος το προστίμου στο σώμα της πράξης εκδόθηκε και καταλογίστηκε ορθώς σύμφωνα με τις
διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 οι οποίες αναφέρονται στην ως άνω έκθεση
ελέγχου .

Επειδή, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της συναλλαγής, όπως καταγράφεται στην από
Έκθεσης Επανελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επι της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη ,με

επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής από πλευράς του εκδότη, καθόσον η φορολογική αρχή χρησιμοποιώντας όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτει σ' αυτή τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: και την επικύρωση των **α)** της με αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ που αφορά την διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2009 ύψους 12.500,00 ευρώ, και **β)** του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης (ΠΟΛ.1019/2011) με αριθμό του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΠΙΟΥ με το οποίο προσδιορίσθηκε για τις χρήσεις 2007,2008,2009 διαφορά φόρου προς καταβολή 7.793,47 ευρώ.

Η Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Κ.Β.Σ (χρήση 01/01-31/12/2009)

Πρόστιμο αρθ. άρθρου 7 παρ.3 Ν. 4337/2015 Α) 27.850,00x40% = 11.140,00 ευρώ

""

""

Β) 3.400,00 X40% = 1.360,00 ευρώ

Σύνολο

12.500,00 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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