



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/11/2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 5981

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Σάμου, οδόςκατά των: α) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Α'Δ.Ο.Υ. Πειραιά, β) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Α'Δ.Ο.Υ. Πειραιά, γ) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και

έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, δ) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, ε) από 26/05/2017 Εκθέσεως Ελέγχου προσδιορισμού προστίμων ΚΒΣ-ΚΦΑΣ και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)-Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)-άρθρου 7 παρ. 3 ν. 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, β) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, γ) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, δ) υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26/05/2017 οικεία Έκθεση Ελέγχου προσδιορισμού προστίμων ΚΒΣ-ΚΦΑΣ και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)-Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)-άρθρου 7 παρ. 3 ν. 4337/2015 της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 1.000,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§6, 17§7 και 27§1&3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

β) Με την υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 26.152,11 €, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§6, 11§1, 12§1&5, 17§1, 18§3, 19§4 και 27§1&3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

γ) Με την υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 3.240,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 6§1&14 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ).

δ) Με την υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 18.476,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Δυνάμει της υπ' αριθ./17-11-2015 εντολής του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, διενεργήθηκε έλεγχος για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν. 4174/2013 στην επιχείρηση του προσφεύγοντος. Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ./12-11-2015 εγγράφου της Ειδικής Γραμματείας Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής – Αιγαίου (αρ. πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά/16-11-2015), με το οποίο διαβιβάσθηκε ο φάκελος της υπ' αριθ./14 υπόθεσης και η από 29/10/2015 έκθεση ελέγχου της ως άνω υπηρεσίας. Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 29/10/2015 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής-Αιγαίου (Τμήμα Δ' Ερευνών Μυτιλήνης), πραγματοποιήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, δυνάμει της εκδοθείσας υπ' αριθ./19-11-2013 εντολής, η οποία εκδόθηκε έπειτα από την υπ' αριθ./17-10-2013 Εισαγγελικής Εντολής της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Σάμου.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων είχε υπογράψει με το Γενικό Νοσοκομείο Σάμου την υπ' αριθ./2011 Σύμβαση, βάσει της οποίας ορίστηκε ανάδοχος για τη συντήρηση και λειτουργία των Η/Μ εγκαταστάσεων του εν λόγω νοσοκομείου.

Από τον ανωτέρω έλεγχο, διαπιστώθηκαν παρατυπίες και παραλείψεις που αφορούσαν τα έτη 2008, 2009, 2010, 2011, 2013 και 2015. Ωστόσο, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκαν παραβάσεις για τις χρήσεις 2010, 2011, 2013 και 2015, καθόσον ο προσφεύγων είχε περαιώσει τις χρήσεις μέχρι και το 2009 δυνάμει του υπ' αριθ./25-10-2010 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσεως του ν. 3888/2010.

Συγκεκριμένα, η φορολογική αρχή αξιολογώντας όλα τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, μεταξύ αυτών και τα χρηματικά εντάλματα που είχαν εκδοθεί από το Νοσοκομείο Σάμου, τα οποία αναφέρονταν στην προαναφερθείσα συναφθείσα σύμβαση, τα τηρούμενα βιβλία απογραφών, τα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών και Τιμολόγια Πώλησης αλλά και τα σχετικά ληφθέντα από αυτόν στοιχεία αγορών για την προμήθεια αγαθών καθώς και τα στοιχεία διακίνησης, διαπίστωσε δε τις ακόλουθες παρατυπίες ανά κρινόμενη χρήση:

α) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010

A. Δεν καταχώρησε στην απογραφή της 31/12/2010 δώδεκα (12) περιπτώσεις εμπορεύσιμων αγαθών κατά είδος, ποσότητα και αξία το τηρούμενο χειρόγραφο βιβλίο απογραφών, τα οποία στη συνέχεια προμήθευσε στο Γενικό Νοσοκομείο Σάμου και ειδικότερα:

- 1) 8 τεμάχια Κυψέλη Πύργων συνολικής καθαρής αξίας $8 \times 95,00 = 760,00 \text{ €}$
- 2) 9 τεμάχια Πύργο Ψύξης συνολικής καθαρής αξίας $9 \times 18,00 = 162,00 \text{ €}$
- 3) 8 τεμάχια Σταγονοσυλécτες συνολικής καθαρής αξίας $8 \times 65,00 = 520,00 \text{ €}$
- 4) 3 τεμάχια Φούσκα Χάλκινη συνολικής καθαρής αξίας $3 \times 40,00 = 120,00 \text{ €}$
- 5) 1 τεμάχιο Φωτοκύτταρο ασφαλείας συνολικής καθαρής αξίας 15,00 €
- 6) 1 τεμάχιο Μπεκ καυστήρα με κωδ. 0.00/00 συνολικής καθαρής αξίας 12,00 €

- 7) 1 τεμάχιο Συμπιεστής ημίκλειστος D2 13Y Fraskold συνολικής καθαρής αξίας 900,00 €
- 8) 1 τεμάχιο Κυκλ IL 65/220-3/4 willo συνολικής καθαρής αξίας 822,00 €
- 9) 4 τεμάχια Πυκνωτή συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 3,72 = 14,88$ €
- 10) 1 τεμάχιο Εκτονωτικό σετ FT-195 συνολικής καθαρής αξίας 4,60 €
- 11) 2 τεμάχια Λάστιχο συνολικής καθαρής αξίας $2 \times 2,60 = 5,20$ €
- 12) 4 τεμάχια Ρελέ επιτηρητής τάσεως συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 6,70 = 26,80$ €

B. Καταχώρησε ανακριβώς στην απογραφή της 31/12/2010 τα κάτωθι εμπορεύσιμα αγαθά κατά ποσότητα και συνολική αξία στο χειρόγραφο τηρούμενο βιβλίο απογραφών, τα οποία προμήθευσε στο νοσοκομείο Σάμου και ειδικότερα:

- 1) Διακόπτης δισωλ. γωνιακός κομάκ $\frac{1}{2}$, διαφορά ανάμεσα στην ποσότητα και συνολική αξία καταχώρησης στην απογραφή με την πώληση της επόμενης χρήσης 45 τεμαχίων συνολικής καθαρής αξίας $45 \times 2,26 = 101,70$ €
- 2) Διακόπτης δισωλ. ίσιος κομακ $\frac{1}{2}$, διαφορά 38 τεμαχίων συνολικής καθαρής αξίας $38 \times 2,45 = 93,10$ €
- 3) Φλοτέρ INOX RIZZO BTI, διαφορά 3 τεμαχίων συνολικής καθαρής αξίας $3 \times 39,40 = 118,20$ €

β) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

A. Δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή διακίνησης και αξίας σε δύο (2) διαφορετικές περιπτώσεις προμήθειας εμπορεύσιμων αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 1.080,00 € και 65,52 €, τα οποία προμήθευσε στο Νοσοκομείο Σάμου, εκδίδοντας ανά περίπτωση συναλλαγής φορολογικά στοιχεία αξίας για την πώλησή τους.

B. Δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή διακίνησης και αξίας σε έξι (6) διαφορετικές περιπτώσεις προμήθειας εμπορεύσιμων αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 5.242,62 €, 8.706,80 €, 2.369,00 €, 4.250,00 €, 11.700,00 € και 2.400,00 €, τα οποία προμήθευσε στο Νοσοκομείο Σάμου, εκδίδοντας ανά περίπτωση συναλλαγής φορολογικά στοιχεία αξίας για την πώλησή τους.

Γ. Δεν καταχώρησε στην απογραφή της 31/12/2011 είκοσι μία (21) περιπτώσεις εμπορεύσιμων αγαθών κατά είδος, ποσότητα και αξία το τηρούμενο χειρόγραφο βιβλίο απογραφών, τα οποία προμήθευσε στο Γενικό Νοσοκομείο Σάμου και συγκεκριμένα:

- 1) 30μ. σίδηρο γαλβαν. πρας. $1 \frac{1}{2}$ συνολικής καθαρής αξίας $30 \times 36,50 = 1.095,00$ €
- 2) 60μ. σίδηρο γαλβαν. πρας. $1 \frac{1}{2}$ συνολικής καθαρής αξίας $60 \times 23,35 = 1.401,00$ €
- 3) 60μ. σίδηρο γαλβαν. πρας. $1 \frac{1}{4}$ συνολικής καθαρής αξίας $60 \times 17,20 = 1.032,00$ €
- 4) 60μ. σίδηρο γαλβαν. 1 πρας. 1 συνολικής καθαρής αξίας $60 \times 17,00 = 1.020,00$ €
- 5) 30 τεμάχια γωνίες MMB 2 συνολικής καθαρής αξίας $30 \times 8,55 = 256,50$ €
- 6) 30 τεμάχια γωνίες MMB $1 \frac{1}{2}$ συνολικής καθαρής αξίας $30 \times 7,34 = 220,20$ €
- 7) 30 τεμάχια γωνίες MMB $1 \frac{1}{4}$ συνολικής καθαρής αξίας $30 \times 4,46 = 133,80$ €
- 8) 30 τεμάχια γωνίες MMB 1 συνολικής καθαρής αξίας $30 \times 2,15 = 64,50$ €
- 9) 3 τεμάχια Κυκλ IL 65/220-3/4 willo συνολικής καθαρής αξίας $3 \times 1.000,80 = 3.002,40$ €
- 10) 2 τεμάχια Κυκλ IPL 65/150-0,75/4 willo συνολικής καθαρής αξίας $2 \times 1.150,00 = 2.300,00$ €
- 11) 2 τεμάχια Κυκλ IPL 100/160-1.1/4 συνολικής καθαρής αξίας $2 \times 1.450,00 = 2.900,00$ €
- 12) 2 τεμάχια Κυκλ IPL 65/130-0,37/4 συνολικής καθαρής αξίας $2 \times 1.253,00 = 2.506,00$ €
- 13) 7 τεμάχια μοτέρ ψυγείου συνολικής καθαρής αξίας $7 \times 66,00 = 462,00$ €

- 14) 5 τεμάχια διακόπτης συνολικής καθαρής αξίας $5 \times 19,85 = 94,25 \text{ €}$
- 15) 4 τεμάχια φωτιστικό φθορίου 600 συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 42,00 = 168,00 \text{ €}$
- 16) 7 τεμάχια πιεζοστάτης SAGIN 10 ATU συνολικής καθαρής αξίας $7 \times 155,00 = 1.085,00 \text{ €}$
- 17) 4 τεμάχια πυκνωτής συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 28,00 = 112,00 \text{ €}$
- 18) 4 τεμάχια ρελέ επιτηρητής τάσεως συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 6,70 = 26,80 \text{ €}$
- 19) 4 τεμάχια εκτονωτικό σετ FT-195 συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 222,00 = 888,00 \text{ €}$
- 20) 4 τεμάχια ανεμιστήρας αξονικός βαρ-018 συνολικής καθαρής αξίας $4 \times 10,35 = 41,40 \text{ €}$
- 21) 5 τεμάχια λάστιχο συνολικής καθαρής αξίας $5 \times 2,70 = 13,50 \text{ €}$

Δ. Καταχώρησε ανακριβώς στην απογραφή της 31/12/2011 τα κάτωθι εμπορεύσιμα αγαθά κατά ποσότητα και συνολική αξία στο χειρόγραφο τηρούμενο βιβλίο απογραφών, τα οποία προμήθευσε στο νοσοκομείο Σάμου εκδίδοντας φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα:

- 1) Ρακόρ γαλβ. κωνικά $1 \frac{1}{2}$ διαφορά ανάμεσα στην ποσότητα και συνολική αξία καταχώρησης στην απογραφή με την πώληση της επόμενης χρήσης 2 τεμαχίων συνολικής καθαρής αξίας $2 \times 2,21 = 4,42 \text{ €}$
- 2) Ρακόρ γαλβ. κωνικά $1 \frac{1}{4}$ διαφορά ανάμεσα στην ποσότητα και συνολική αξία καταχώρησης στην απογραφή με την πώληση της επόμενης χρήσης 6 τεμαχίων συνολικής καθαρής αξίας $6 \times 2,24 = 13,44 \text{ €}$
- 3) Ρακόρ γαλβ. κωνικά 1 διαφορά ανάμεσα στην ποσότητα και συνολική αξία καταχώρησης στην απογραφή με την πώληση της επόμενης χρήσης 2 τεμαχίων συνολικής καθαρής αξίας $2 \times 1,73 = 2,14 \text{ €}$

Ε. Δεν εξέδωσε έξι (6) φορολογικά στοιχεία αξίας ή διακίνησης και αξίας συνολικής καθαρής αξίας 11.700,00 €, 8.550,00 €, 14.940,00 €, 7.850,00 €, 2.400,00 € και 11.700,00 € αντίστοιχα για πώληση διαφόρων αγαθών στο Νοσοκομείο Σάμου για συναλλαγές υπαρκτές στο σύνολό τους.

γ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

Εξέδωσε το υπ' αριθ. 133/09-04-2013 εικονικό Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής, συνολικής καθαρής αξίας 8.550,00 € πλέον ΦΠΑ 16% 1.368,00 € για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της.

δ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2015-31/12/2015

Εξέδωσε τέσσερα (4) εικονικά Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους και ειδικότερα τα με αριθ.:

- 1) 25/07-02-2015 ΤΔΑ, συνολικής καθαρής αξίας 11.700,00 € πλέον ΦΠΑ 16% 1.872,00€
- 2) 28/07-02-2015 ΤΔΑ, συνολικής καθαρής αξίας 7.850,00 € πλέον ΦΠΑ 16% 1.256,00 €
- 3) 30/07-02-2015 ΤΔΑ, συνολικής καθαρής αξίας 11.700,00 € πλέον ΦΠΑ 16% 1.872,00 €
- 4) 83/19-03-2015 ΤΔΑ, συνολικής καθαρής αξίας 14.940,00 € πλέον ΦΠΑ 16% 2.390,00 €

Για τις ως άνω παρατυπίες και παραλείψεις, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, των οποίων ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή μεταρρύθμιση επί τω βελτίω, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

[Α]. Εσφαλμένη, διπλή διαπίστωση παραβάσεων επί εσφαλμένων διαπιστώσεων για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων κατά την χρήση 2011– Εσφαλμένη εφαρμογή των περί εικονικότητας στοιχείων διατάξεων για τις χρήσεις 2013 και 2015, και ειδικότερα: α) Ως προς τις αποδιδόμενες παραβάσεις περί την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων που περιέχονται στην υπ' αρ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων

Τήρησης και Έκδοσης Στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011 (περιπτώσεις της παρ. Ε), β) Ως προς την αποδιδόμενη παραβάση για έκδοση εικονικού στοιχείου κατά την τη χρήση 2013, που περιέχεται στην υπ' αρ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης και Έκδοσης Στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013, και γ) Ως προς τις αποδιδόμενες παραβάσεις για έκδοση εικονικών στοιχείων κατά την τη χρήση 2015, που περιέχονται στην υπ' αρ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης και Έκδοσης Στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015.Η επιχείρησή μου εξέδωσε τα τιμολόγια, τα οποία ακολούθως ακύρωσε δι' αντιστοίχων ειδικών ακυρωτικών δελτίων, εξ αιτίας της μη παραλαβής τους από το Νοσοκομείο Σάμου με την αιτιολογία της ελλείψεως πιστώσεως (προϋπολογισμού). Τα τιμολόγια αυτά επανεξεδόθησαν κατά τα έτη 2013 και 2015, είχαν εκδοθεί ΠΡΙΝ την διενέργεια του ελέγχου, ενώ σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται οιαδήποτε απόκρυψη συναλλαγής, δεδομένης της εκδόσεώς τους και της πραγματοποιήσεως των οικείων συναλλαγών..... Δεδομένης της αδιαμφισβήτητης πραγματοποιήσεως των επίμαχων συναλλαγών, ΟΥΔΟΛΩΣ ΕΥΣΤΑΘΟΥΝ οι αποδιδόμενες παραβάσεις περί εικονικότητας που περιέχονται στις συμπροσβαλλόμενες υπ'αρ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης και Έκδοσης Στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2013 και υπ'αρ./26-05-2017 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης και Έκδοσης Στοιχείων φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, οι οποίες πρέπει να ακυρωθούν ως μη νόμιμες, αντιφατικές και αλληλοαναιρούμενες.

[Β]. Εσφαλμένη διαπίστωση παραβάσεων, ως ερειδομένη επί εσφαλμένων συμπερασμάτων για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2010-31/12/2010 και 01/01/2011-31/12/2011

[Γ]. Μη καταλογισμός παραβάσεως επί εκδόσεως στοιχείων προς το Δημόσιο κατά τον χρόνο εισπράξεως της αμοιβής: ό,τι ισχύει για τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, ΠΡΕΠΕΙ να ισχύει για όλους τους επιτηδευματίες, άλλως τίθεται αμέσως θέμα άνισης φορολογικής μεταχείρισης από την Πολιτεία και την φορολογική διοίκηση των πολιτών που τελούν υπό το ίδιο καθεστώς (διότι συναλλάσσονται όλοι με το Δημόσιο) που αντίκειται ευθέως στην παρ. 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος που επιβάλλει την φορολογική ισότητα των πολιτών.

[Δ]. Παραβίαση της Αρχής της εφαρμογής της ευμενέστερης και ηπιότερης διατάξεως - Μη νόμιμος καταλογισμός παραβάσεων Κ.Β.Σ.

[Ε]. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου έκδοσης και κοινοποίησης Πράξεων για το διαχειριστικό έτος 2010.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρ. 2 του Π.Δ.: «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, αναφερόμενο 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 αυτό, κατά περίπτωση.....»

Επειδή βάσει των οριζόμενων στην παρ. 13 του άρ. 12 του Π.Δ. 186/1992: «Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α, οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α. Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις.»

Επειδή σύμφωνα με την περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 23 του ΠΔ 186/1992: «2. Το λογισμικό πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των διατάξεων του Κώδικα αυτού, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επιπλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες:

ε) ακύρωσης εγγραφής με έκδοση ειδικού ακυρωτικού στοιχείου, σε περίπτωση λανθασμένης έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εφόσον δεν έγινε χρήση αυτών. Η διόρθωση της λανθασμένης εγγραφής μπορεί να γίνεται με αλγεβρική απεικόνιση, με την προϋπόθεση ότι η ίδια μέθοδος θα εφαρμόζεται σε όλα τα επίπεδα λογαριασμών στους οποίους αφορά η διόρθωση.»

Επειδή η παρ. 4 του άρ. 19 του Ν. 2523/1997 ορίζει μεταξύ άλλων ότι: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων κατά το έτος 2011 εξέδωσε προς το Νοσοκομείο Σάμου στις 20/12/2011 τα υπ' αριθ. 42, 43, 44, 45, 46 και 47 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών τα οποία και εξοφλήθηκαν με το υπ' αριθ./28-06-2012 Χρηματικό Ένταλμα Πληρωμής. Τα εν λόγω Τ.Π.Υ. εκδόθηκαν για παρεχόμενες προς το Νοσοκομείο υπηρεσίες, για την ολοκλήρωση των οποίων, απαιτούνταν υλικά, τα οποία ο ίδιος ο προσφεύγων είχε προμηθεύσει στο ανωτέρω Νοσοκομείο. Για τα υλικά αυτά εξέδωσε την 20/11/2011 τα υπ' αριθ. 915, 916, 917, 918, 922 και 923 Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής. Κατά τον διενεργηθέντα από το ΣΔΟΕ έλεγχο, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα με την υπ' αριθ./2014 πρόσκληση, να προσκομίσει τα τιμολόγια που αφορούσαν την πώληση των επίμαχων αγαθών προς το Νοσοκομείο. Από την αντιπαραβολή των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι αυτά είχαν ακυρωθεί καθώς ο προσφεύγων είχε εκδώσει στις 16/01/2012 (όπως προκύπτει από τη συμβολοσειρά που φέρουν τα προσκομισθέντα αντίγραφα των ακυρωτικών) τα υπ' αριθ. 3, 4, 9, 10, 12 και 13/20-12-2011 Ακυρωτικά των ανωτέρω Τιμολογίων-Δελτίων Αποστολής. Ωστόσο, όπως ρητά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου «Για τις εργασίες που αναφέρονται στα ανωτέρω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών υπάρχει ανά περίπτωση Πρακτικό παρακολούθησης και εκτέλεσης εργασιών από επιτροπή του Νοσοκομείου Σάμου.» Περαιτέρω και ο ίδιος ο προσφεύγων συνομολογεί ότι οι εργασίες εκτελέστηκαν και τα εμπορεύματα που περιγράφονταν στα επίμαχα ΤΔΑ παραδόθηκαν στο Νοσοκομείο.

Επειδή ο προσφεύγων, κατά παράβαση της παρ. 2 του άρ. 23 του ΠΔ 186/1992, και όπως προκύπτει από τον φορολογικό μηχανισμό, εξέδωσε ειδικά ακυρωτικά στοιχεία το επόμενο φορολογικό έτος, με τα οποία ακύρωσε πωλήσεις προηγούμενου έτους, παρά το γεγονός ότι είχε ήδη γίνει χρήση των ακυρωθέντων φορολογικών στοιχείων κατά την παράδοση και εγκατάσταση των εμπορευμάτων στο Νοσοκομείο.

Επειδή, όπως ο προσφεύγων ισχυρίζεται, σε αντικατάσταση των εκδοθέντων και ακυρωθέντων φορολογικών στοιχείων, εξέδωσε το υπ' αριθ. 133/09-04-2013 και τα υπ' αριθ. 133/09-04-2013, 25/07-02-2015, 28/07-02-2015, 30/07-02-2015 και 83/19-03-2015 Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής. Σε ότι αφορά το υπ' αριθ. 133/2013 φορολογικό στοιχείο, τόσο από την έκθεση ελέγχου, όσο και από το σώμα του εν λόγω στοιχείου, δεν προκύπτει ότι αφορούσε το ακυρωθέν φορολογικό στοιχείο. Όσον αφορά τα υπ' αριθ. 25, 28, 30 και 83/2015 φορολογικά στοιχεία, προκύπτει μεν ότι εκδόθηκαν σε αντικατάσταση των ακυρωθέντων, πλην όμως η έκδοση τους πολύ μεταγενέστερα και μάλιστα μετά την αναζήτησή τους από την ελεγκτική αρχή με την υπ' αριθ./2014 πρόσκληση.

Επειδή όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) το βάρος απόδειξης το φέρει ο φορολογούμενος καθόσον: *«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 φόρου.»*

Επειδή ο ισχυρισμός ότι τα κρινόμενα, εκδοθέντα κατά το 2011, έξι τιμολόγια ακυρώθηκαν με προτροπή του Νοσοκομείου διότι, αν και κάλυπταν έκτακτες ανάγκες, δεν υπήρχε επαρκής πίστωση για την εξόφλησή τους, δεν δύναται να γίνει αποδεκτός. Δεδομένου ότι τα περιγραφόμενα αγαθά παραδόθηκαν και η συναλλαγή ολοκληρώθηκε, δεν υφίστατο λόγος ακύρωσης των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή ο προσφεύγων, κατά τη διάρκεια του ελέγχου αλλά και κατά την υποβολή των απόψεών του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, και μέχρι την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για την επίρρωση των ισχυρισμών του. Ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι κατά τη χρήση 2011, δεν εξέδωσε έξι (6) φορολογικά στοιχεία καταλογίζοντας τη σχετική παράβαση και ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή πέραν τούτου ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι δεν έπρεπε να επιβληθούν κυρώσεις για την εκπρόθεσμη έκδοση των φορολογικών στοιχείων. Ωστόσο, ο εν λόγω ισχυρισμός, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αβάσιμα και παρελκυστικά προβάλλεται, καθόσον, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ουδεμία παράβαση επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα για εκπρόθεσμη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, οι συναλλαγές που περιγράφονται στα εκδοθέντα κατά τα έτη 2013 και 2015 τιμολόγια, δεν πραγματοποιήθηκαν, καθόσον όπως προκύπτει από τα Πρωτόκολλα παραλαβής και εκτέλεσης των εργασιών του Νοσοκομείου Σάμου αλλά και όπως και ο προσφεύγων συνομολογεί, είχαν ήδη πραγματοποιηθεί κατά το έτος 2011. Συνεπώς, ορθώς κρίθηκαν από τη φορολογική αρχή, οι περιγραφείσες επί των υπ' αριθ. 133/09-04-2013, 25/07-02-

2015, 28/07-02-2015, 30/07-02-2015 και 83/19-03-2015 ως εικονικές στο σύνολό τους και εν συνεχεία καταλογίστηκαν οι σχετικές παραβάσεις.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 6 του άρ. 6 του Π.Δ. 186/1992, όπως ίσχυε για τις χρήσεις από 01/01/2011: «Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερβαίνουν το δέκα τοις εκατό (10%) του γενικού ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας όπως αυτό ορίζεται από το άρθρο 4 του Κώδικα αυτού.

Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.», ενώ για την χρήση 2010 ίσχυε ως εξής: «Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας της παραγράφου 7 του άρθρου 4.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 27 του Π.Δ. 186/1992: «Η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η καταγραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με άλλο αποθηκευτικό χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου. Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα αυτού, καθώς και η συνολική του αξία....»

Επειδή όπως ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/1992 ως προς τον χρόνο ενημέρωσης των βιβλίων: «Η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων, ιδίων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις γίνεται μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα.»

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις:

1) κατά το έτος 2010:

α) δεν καταχώρησε στην απογραφή της 31/12/2010 δώδεκα (12) περιπτώσεις εμπορεύσιμων αγαθών κατά είδος, ποσότητα και αξία το τηρούμενο χειρόγραφο βιβλίο απογραφών, τα οποία στη συνέχεια προμήθευσε στο Γενικό Νοσοκομείο Σάμου ενώ

β) Καταχώρησε ανακριβώς στην απογραφή της 31/12/2010 τρία (3) είδη εμπορεύσιμων αγαθών κατά ποσότητα και συνολική αξία στο χειρόγραφο τηρούμενο βιβλίο απογραφών, τα οποία ομοίως προμήθευσε στο νοσοκομείο Σάμου

2) κατά το έτος 2011

α) δεν καταχώρησε στην απογραφή της 31/12/2011 είκοσι μία (21) περιπτώσεις εμπορεύσιμων αγαθών κατά είδος, ποσότητα και αξία το τηρούμενο χειρόγραφο βιβλίο απογραφών, τα οποία προμήθευσε στο Γενικό Νοσοκομείο Σάμου

β) Καταχώρησε ανακριβώς στην απογραφή της 31/12/2011 τα τρία (3) είδη εμπορεύσιμων αγαθών κατά ποσότητα και συνολική αξία στο χειρόγραφο τηρούμενο βιβλίο απογραφών, τα οποία και αυτά προμήθευσε στο νοσοκομείο Σάμου

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο προσφεύγων δεν τήρησε, ως όφειλε, τις κατ' άρθρα 27 και 28 του Κ.Β.Σ. υποχρεώσεις του, καθώς κατά τις χρήσεις 2010 και 2011, είτε δεν απέγραψε κάποια από τα εμπορεύσιμα είδη, είτε απέγραψε ορισμένα εξ αυτών ανακριβώς, ορθώς κατ' αρχάς καταλογίστηκαν οι σχετικές παραβάσεις από τη φορολογική αρχή για τα ως άνω κρινόμενα έτη.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι υφίσταται άνιση μεταχείριση από την πλευρά της πολιτείας και εγείρει ζήτημα αντισυνταγματικότητας, δεδομένου ότι δεν εφαρμόζονται για όλους τους επιτηδευματίες οι διατάξεις που ισχύουν για τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα.

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1091/14-06-2010 μεταξύ άλλων προβλέπεται:

«Παράγραφος 22

Εναρμόνιση του χρόνου έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με το χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων παροχής υπηρεσίας όλων των επιτηδευματιών (έναρξη ισχύος από 1.1.2011).

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. και εναρμονίζεται ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με τον χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, πλην της περίπτωσης είσπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όπου η απόδειξη εξακολουθεί να εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη.....»

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1036/22-2-2013 προβλέπεται ότι: «2. Χρόνος έκδοσης τιμολογίων από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

Με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 7 του Κ.Φ.Α.Σ., μεταξύ άλλων ορίζεται ότι, η απόδειξη λιανικών συναλλαγών για την παροχή υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη.

Δεδομένου ότι, από 1.1.2013 οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα εκδίδουν αθεώρητα τιμολόγια και προς το Δημόσιο και τα Νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, είναι προφανές ότι, η προαναφερόμενη διάταξη καταλαμβάνει τις περιπτώσεις αυτές, δηλαδή το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη.»

Επειδή στην παρ. 10 του άρ. της ΠΟΛ. 1135/04-10-2010 αναφέρεται ότι: «Με την παράγραφο 9 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκαν τα τέσσερα πρώτα εδάφια της παραγράφου 7 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., (όπως αυτή αναριθμήθηκε από παρ.6 με την παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν.3842/2010). Με τις νέες διατάξεις μεταβάλλεται ο χρόνος απόκτησης και φορολογίας του εισοδήματος από ελεύθεριο επάγγελμα. Ως τέτοιος ορίζεται πλέον ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία και όχι ο χρόνος είσπραξης της αμοιβής, που ίσχυε με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσίας διάρκειας, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Με τον τρόπο αυτό επέρχεται φορολογική εξομοίωση ως προς το χρόνο απόκτησης του εισοδήματος με αυτό που προέρχεται από την παροχή υπηρεσιών και θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Επισημαίνεται ότι, η παρακράτηση του φόρου στο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θα εξακολουθήσει να γίνεται κατά την καταβολή (μετρητά, επιταγή, συναλλαγματική) της αμοιβής και θα συμψηφίζεται κατά τη χρήση αυτή, ανεξάρτητα από τη χρήση φορολόγησης του εισοδήματος. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ), χρόνος κτήσης του εισοδήματος για τις υπηρεσίες προς τα πρόσωπα αυτά, εξακολουθεί να θεωρείται ο χρόνος είσπραξης της αμοιβής. Οι διατάξεις αυτές, σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92, ισχύουν για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2011 και μετά. Επισημαίνεται ότι, για τους δικηγόρους θα ακολουθήσει αναλυτική εγκύκλιος, λόγω των ειδικών περιπτώσεων του εισοδήματος που αποκτούν (συμβουλευτική δικηγορία, διεκδικητική κλπ).»

Επειδή οι ανωτέρω αναφερθείσες και επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα πολυγραφημένες εγκύκλιοι, αφορούν αποκλειστικά τον χρόνο απόκτησης εισοδήματος, έκδοσης στοιχείων και συνακόλουθης φορολόγησης αποκλειστικά των ελευθέρων επαγγελματιών και όχι του συνόλου των επιτηδευματιών.

Επειδή με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Επειδή για λόγους ασφάλειας του δικαίου, οι διατάξεις νόμων είναι στενώς ερμηνευτέες και δεν επιδέχονται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι τις 31/12/2013: «Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού,

μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή σύμβουλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.»

Επειδή το άρθρο 28 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζει ότι: «1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.»

Επειδή ο προσφεύγων έχει ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό Εμπόριο υδραυλικού εξοπλισμού και εξοπλισμού θέρμανσης καθώς και σχετικών παροχών». Συνεπώς, δεν εμπίπτει στις κατονομαζόμενες κατηγορίες ελευθέρων επαγγελματιών που ορίζονταν στο ν. 2238/1994, καθώς το εισόδημά του προέρχεται από εμπορικές επιχειρήσεις, υπαγόμενες ως τοιαύτες στο άρθρο 28 του ν. 2238/1994. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα προεκτεθέντα, καθώς και από την εξέταση των περιεχομένων του φακέλου της παρούσας υπόθεσης, συνάγεται ότι τα καταλογισθέντα με τις προσβαλλόμενες πράξεις πρόστιμα, προσδιορίσθηκαν σύμφωνα με την ισχύουσες κατ' έτος διατάξεις και μάλιστα σε συνδυασμό με τα ευεργετήματα που χορηγεί ο ν. 4337/2015. Άλλωστε, σε κάθε περίπτωση, η φορολογική διοίκηση είναι δέσμια των κανόνων δικαίου και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνει παραλείψεις και παρατυπίες, οφείλει να προβαίνει σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογήν του νόμου.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων για το έτος 2010 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, οι διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 (πρώην άρθρο 66) του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζουν, ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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.

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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.» ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 73 ορίζεται ότι: «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997: «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 τη 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, οι διατάξεις του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) ορίζουν, 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.

§4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος. (Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006), σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου),

§5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα και με την υπ' αριθ. 327/2004 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.: «... Ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει

υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣΤΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81). Συμπληρωματικό στοιχείο επίσης αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν.1914/90), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣΤΕ 2397/90. ... Επίσης συμπληρωματικά στοιχεία βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου θεωρούνται εκείνα τα οποία δεν είχε υπόψη του ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου ή κατά την διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και οι εκθέσεις ελέγχου άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. και οι οποίες δεν εκδόθηκαν κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ....», όπως εν προκειμένω η διενέργεια ελέγχου δεν προκλήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιώς.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1154/04.10.2017 Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

“1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

α) Με τη με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

<u>Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.</u>		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και άρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται

με τα άρθρα 84 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και 57 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής.....

ε) Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α-γ της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού και επί των οποίων εκκρεμούν ενδικοφανείς προσφυγές στη ΔΕΔ.....”.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα Έλεγχος για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992, του Ν. 4093/2013 και Ν. 4308/2014, για το έτος 2010 δυνάμει της υπ’ αριθ./17-11-2015 εντολής μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α’ Πειραιά, που εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμό πρωτ./12-11-2015 (αρ. πρωτ./16.11.2015 Δ.Ο.Υ. Α’ Πειραιά) Δελτίου Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ. Με βάση τις διαπιστώσεις της από 26/05/2017 οικείας έκθεσης ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., για την υπό κρίση φορολογική περίοδο (2010) προέκυψε η υπ’ αριθ./26.05.2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα κατά τις διατάξεις του αρ. 5 του ν. 4174/2013 (με συστημένη επιστολή) την 14.06.2017.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα και ειδικότερα:

1. την ΠΟΛ 1154/04.10.2017 Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. ότι δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994, για τη διαχειριστική περίοδο 2010, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας,
3. η υπ’ αριθμ./2017 παράβαση Κ.Β.Σ., διαπιστώθηκε από τον γενόμενο έλεγχο σύμφωνα με την υπ’ αριθμ./17-11-2015 εντολή ελέγχου
4. η έκδοση της υπό κρίση πράξεως έγινε την 26/05/2017.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, η διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010 αρχικώς παραγραφόταν στην πενταετία, ήτοι την 31/12/2016. Λαμβάνοντας υπ’ όψιν το γεγονός ότι για την εν λόγω χρήση τα νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 (υπ’ αριθ. πρωτ./12-11-2015 Δελτίο Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε.), ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής από το 2015, ήτοι πριν τη λήξη του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου εν προκειμένω δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 και δεν δύναται να επεκταθεί στη δεκαετία. Περαιτέρω, σύμφωνα, με την ΠΟΛ 1154/04.10.2017, το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1168452/10.11.2017 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων και τις ως άνω διατάξεις περί παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων και κοινοποίηση πράξεων φόρων και προστίμων, σε βάρος του προσφεύγοντος για τη χρήση 2010, έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθόσον η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 26/05/2017.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η μεταρρύθμιση των προσβαλλομένων πράξεων που αφορούν τις χρήσεις 2010 και 2011. Προς τούτο, ο προσφεύγων προβάλλει ειδικότερες αιτιάσεις και απαριθμεί περιπτώσεις παραβάσεων που καταλογίστηκαν και

στις οποίες η φορολογική αρχή, είτε προσδιόρισε εσφαλμένως την απογραφείσα αξία ορισμένων ειδών, είτε δεν αναγνώρισε προγενέστερες αγορές που είχαν πραγματοποιηθεί.

Επειδή γενομένων δεκτών των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των ειδικότερων προβαλλόμενων από τον προσφεύγοντα ισχυρισμών που σχετίζονται και άπτονται της χρήσης 2010.

Επειδή σε ότι αφορά τις λοιπές αιτιάσεις που σχετίζονται με τις παραβάσεις που καταλογίστηκαν για τη χρήση 2011, επισημαίνεται ότι αυτές δεν αποτελούν νέους ισχυρισμούς, καθόσον ο προσφεύγων, τις είχε προβάλλει στο σύνολό τους στη φορολογική αρχή με το υπ' αριθ. πρωτ./15-11-2016 έγγραφο απόψεων, το οποίο κατέθεσε απαντώντας στο υπ' αριθ./30-09-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 26/05/2017 οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 41-45), η φορολογική αρχή, αφού αξιολόγησε όλα τα προσκομισθέντα στοιχεία και έλαβε υπ' όψιν τις σχετικές προβαλλόμενες αιτιάσεις, με σαφή, ειδική και πλήρη αιτιολόγηση ορθώς απέρριψε αυτές και προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/06/2017 και με αριθ. πρωτ./ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜκαι συγκεκριμένα:

α) την αποδοχή αυτής ως προς την πράξη που αφορά τη χρήση 2010, για τους λόγους που αναφέρονται στο ανωτέρω σκεπτικό και την ακύρωση, λόγω παραγραφής, της υπ' αριθ./26-05-2017 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά και

β) την απόρριψη αυτής ως προς τα λοιπά και την επικύρωση των υπ' αριθ./26-05-2017,/26-05-2017 και/26-05-2017 Πράξεων Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011-31/12/2011, 01/01/2013-31/12/2013 και 01/01/2015-31/12/2015 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010

Πρόστιμο άρ. 7§3 ν. 4337/2015: **0,00 €**

2. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

Πρόστιμο άρ. 7§3 ν. 4337/2015: **26.152,11 €**

3. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

Πρόστιμο άρ. 7§3 ν. 4337/2015: **3.420,00 €**

4. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2015-31/12/2015

Πρόστιμο άρ. 7§3 ν. 4337/2015: **18.476,00 €**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.