



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** :Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** :176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** :210 9563608

**ΦΑΞ** :210 9531321

Καλλιθέα 27-03-2014

Αριθμός απόφασης:625

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

**2.** Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την από 29.01.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου Αθηνών, οδός ....., Τ.Κ.11527 κατά της αρ. ....../09.12.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997

διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. ....../09.12.2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09.12.2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 21.03.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29.01.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. ....../09.12.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 15.000,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 2005 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παρ.1 και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν μη έκδοση και μη καταχώρηση δύο (2) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) συνολικής αξίας 6.000,00€ και 9.000,00€ αντίστοιχα, για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από την προσφεύγουσα στη χρήση 2005 και συγκεκριμένα στις 16.09.2005 και 16.10.2005 στο θέατρο "....." στην ..... της Ιταλίας.

| <b>Πρόστιμο Βάσει του άρθρου 5 ν.2523/97</b> | <b>Τελικό ποσό σε €</b> |
|----------------------------------------------|-------------------------|
| 6.000,00*1*1                                 | 6.000,00€               |
| <b>Πρόστιμο Βάσει του άρθρου 5 ν.2523/97</b> | <b>Τελικό ποσό σε €</b> |
| 9.000,00*1*1                                 | 9.000,00€               |

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 63§1α του Ν. 2238/1994, «Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του φορολογούμενου. Κατ' εξαίρεση προκειμένου: Για τα πρόσωπα που ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελευθέριο επάγγελμα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κυρίου επαγγέλματός τους». Κατά συνέπεια αρμόδιος για τον έλεγχο και την έκδοση της Απόφασης Επιβολής Προστίμου είναι στην περίπτωση της προσφεύγουσας ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών, στην οποία η προσφεύγουσα είχε υποβάλει

τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της για τη διαχειριστική περίοδο 1/01/2005 έως 31/12/2005. Συνεπώς ο περί αντιθέτου ισχυρισμός της περί έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης από αναρμόδιο όργανο, συνεπεία του οποίου αυτή καθίσταται ακυρωτέα, είναι αβάσιμος και τυγχάνει απορριπτέος, αφού η σχετική απόφαση εκδόθηκε και επιδόθηκε ορθώς και σύμφωνα με το νόμο από το αρμόδιο προς τούτο όργανο.

**Επειδή** σύμφωνα με τα άρθρα 2§1 και 13§1 του Κ.Β.Σ., «2§1.Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση. 13§1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση». Επίσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ.1 & 2 του άρθρου 18α του Π.Δ. 186/1992, «§1.Ο επιτηδευματίας οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν είτε στο εσωτερικό της χώρας είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης είτε σε τρίτη χώρα. §2.Τα πρόσωπα που εκδίδουν τιμολόγιο εξ ονόματος και για λογαριασμό του επιτηδευματία μπορεί να είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα, σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τρίτη χώρα, με τους ακόλουθους όρους και προϋποθέσεις: α) ... β) Να έχει καταρτιστεί έγγραφη συμφωνία μεταξύ τους, η οποία να έχει κατατεθεί πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου στην αρμόδια ΔΟΥ του επιτηδευματία για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή ο τρίτος εκδίδει τιμολόγια....γ)... δ)...ε) Για τα τιμολόγια που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν οι διατάξεις του Κώδικα αυτού». Επιπροσθέτως, σύμφωνα με το άρθρο 17 του Π.Δ. 186/1992, «Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται μέχρι την δέκατη πέμπτη (15<sup>η</sup>) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού». Από τις προαναφερόμενες διατάξεις συνάγεται η αναμφίβολη υποχρέωση της προσφεύγουσας να εκδώσει και να καταχωρήσει τα επίδικα δύο φορολογικά στοιχεία για υπηρεσίες που παρείχε στο Ίδρυμα Θέατρο «.....» στην Ιταλία σύμφωνα με το νόμο, γεγονός που η τελευταία δεν έπραξε κατά την ομολογία της και κατά παράβαση νόμου. Πέραν αυτού από τα προσκομισθέντα από εκείνη έγγραφα και τους ισχυρισμούς της δεν προκύπτει έγγραφη συμφωνία, που να είχε καταρτιστεί μεταξύ τους, και να είχε κατατεθεί πριν την έκδοση του πρώτου στοιχείου (δηλαδή πριν την 16/09/2005) στην αρμόδια ΔΟΥ. Επομένως, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Απόφαση

Επιβολής Προστίμου, και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι.

**Επειδή** η έκθεση ελέγχου δεν στερείται νόμιμης αιτιολογίας, διότι αφενός αναγράφει τις νομοθετικές διατάξεις που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, αφ' ετέρου λεπτομερειακά εκθέτει την εμπειριστατωμένη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών που υποστηρίζουν τις διαπιστώσεις και τα πορίσματά της. Περαιτέρω, κατά τη διεξαγωγή της ελεγκτικής διαδικασίας, που διενεργήθηκε, έγινε έρευνα των επίδικων συναλλαγών από τα αρμόδια φορολογικά όργανα, με αποτέλεσμα να διαπιστωθεί η παράλειψη της προσφεύγουσας να εκδώσει και να καταχωρήσει τα ένδικα δύο φορολογικά στοιχεία, καθότι έπρεπε σε κάθε περίπτωση να εκδοθούν και να καταχωρηθούν σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Εν προκειμένω, η επεξεργασία των δεδομένων του ελεγκτικού υλικού, αλλά και η διασταύρωση των δύο φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν για λογαριασμό της ελεγχόμενης επιχείρησης από το Ίδρυμα του εξωτερικού οδήγησαν στην έκδοση της προσβαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου. Από τα προαναφερόμενα, συνάγεται ότι η φορολογούσα αρχή εκτίμησε ορθά και σύννομα τα πραγματικά περιστατικά, τεκμηριώνοντας επαρκώς αιτιολογημένα τις παραβάσεις, για τις οποίες ενέχεται η προσφεύγουσα.

**Επειδή** δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09.12.2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ....../29.01.2014 ενδικοφανούς προσφυγής της .....  
(Α.Φ.Μ. .......) και την επικύρωση της υπ' αριθ. ....../09.12.2013 Απόφασης Επιβολής  
Προστίμου Κ.Β.Σ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την  
παρούσα απόφαση:**

Πρόστιμο αρθ.5 ν.2523/1997

15.000,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή  
απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας  
εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).