



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 16/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2795

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 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, διεύθυνση,, κατά της υπ' αρ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. άρθρ. 54 Ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. άρθρ. 54 Ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 € για το φορολογικό έτος 2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 περ. ε' του ν. 4174/13 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 9§5 του ΚΦΑΣ.

Η παράβαση αφορά τη μη διαφύλαξη της μηνιαίας κατάστασης του Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων σελ. 51-100 με πράξη θεώρησης Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την έκδοση νέας απόφασης με ύψος προστίμου 250,00 € προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Για την ατομική επιχείρηση που διατηρούσε στο με αντικείμενο δραστηριότητας επί της οδού, υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση του Ν.1599/1986, με την οποία δηλώθηκε απώλεια βιβλίων, ήτοι της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου Εσόδων - Εξόδων σελ.51-100 με πράξη θεώρησης
- Η Δ.Ο.Υ. επέβαλε πρόστιμο ύψους 2.500,00 € βάσει του άρθρ. 5 του ν.2523/94, χωρίς να λάβει υπόψη της το άρθρο 54 του ν. 4174/26-07-2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε από το ν.4254/07-04-2014.
- Με βάση τα δεδομένα των δύο ανωτέρω νόμων το πρόστιμο έπρεπε να ανέλθει στο ύψος των 250,00 €.
- Σε ένα προσωρινό έλεγχο μπορεί να διαπιστωθεί εύκολα ότι δεν υπάρχει απόκρυψη φορολογητέας ύλης λόγω απώλειας των βιβλίων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η και §2 περ. ε του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4254/2014 υποπαρ.Δ.2, 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 κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων [και την έκδοση στοιχείων], όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.»

«2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1.»

Επειδή σύμφωνα με την περ. 24 της υποπαραγράφου Δ.2 του ν. 4254/2014 ορίζεται ότι:

«24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, **εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014**, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 42 του Ν.4223/2013 και ισχύει από 31/12/2013 σύμφωνα με την §1 του άρθρου 59 του ιδίου νόμου, ορίζεται ότι :

« 1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και

στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία **πρέπει να διαφυλάσσονται** κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπαρχεί 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.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι : «5. Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. τη με αριθμ. πρωτ. υπεύθυνη δήλωση Ν.1599/1986 με την οποία δήλωσε απώλεια της θεωρημένης μηνιαίας κατάστασης βιβλίου Εσόδων-Εξόδων με Π.Θ. Δ.Ο.Υ. σελ.51-100.

Επειδή, κατόπιν της υπ'αριθμ. εντολής ελέγχου, συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. για μη διαφύλαξη βιβλίων-στοιχείων του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. , η οποία διαβιβάστηκε με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. και επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη υπ'αριθμ. πρωτ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων με τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι ορθά επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 2.5000,00 € βάσει της υπ'αριθμ. πρωτ..... προσβαλλόμενης πράξης, καθόσον ο προσφεύγων υπέπεσε στην παράβαση της μη συμμόρφωσης με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων [και την έκδοση στοιχείων], όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του ν.4174/2013. Η εν λόγω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. ε' του ν. 4174/13.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/13 θα έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο ποσού 250,00 €, αντί του καταλογισθέντος ποσού 2.500,00 € αποτελεί εσφαλμένη ερμηνεία των σχετικών διατάξεων και επομένως απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16§1 του ν.2690/1999 περί περιεχομένου και τύπου της διοικητικής πράξης ορίζεται ότι : «Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ'άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. **Η παράλειψη**

αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης.».

Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι : «Οι διατάξεις του Κώδικα αυτού **εφαρμόζονται στο Δημόσιο**, στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και στα άλλα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου».

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει του άρθρου 5 του ν.2523/97, χωρίς να λάβει υπ'όψιν της το άρθρο 54 του νόμου 4174/2013, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον με την προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου **ορθά επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 2.500,00 € κατ'εφαρμογή των ισχυουσών κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης διατάξεων** του νόμου 4174/2013 και επομένως ουδεμία βλάβη προκλήθηκε στον προσφεύγοντα εκ της εκ παραδρομής εσφαλμένης μνείας των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 επί της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί την ύπαρξη της παράβασης, αντιθέτως, ο ίδιος προέβη σε δήλωση απώλειας βιβλίων.

Επειδή το πρόστιμο του Κ.Φ.Α.Σ. είναι μία διοικητική κύρωση για την επιβολή της οποίας δεν εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί και μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη στηρίζεται στο αντικειμενικό γεγονός της διαπίστωσης της παράβασης και ο καταλογισμός του επιβληθέντος προστίμου πηγάζει απευθείας εκ του νόμου.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι σε ένα προσωρινό έλεγχο μπορεί να διαπιστωθεί εύκολα ότι δεν υπάρχει απόκρυψη φορολογητέας ύλης λόγω απώλειας των βιβλίων, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον δεν επηρεάζει την επιβολή και την επιμέτρηση του επιβληθέντος προστίμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του , **ΑΦΜ**

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

Πρόστιμο αρθ. 54§2 περ. ε' του ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2014: 2.500,00 €

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).