



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 30/12/2014

Αριθμός απόφασης: 4433

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

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 με ημερομηνία κατάθεσης 31/10/2014 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ ..., κατοίκου ΝΕΟΥ ΨΥΧΙΚΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός ..., κατά της υπ' αριθ. .../10.03.2014 ΑΕΠ ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. αριθ. .../10.03.2014 ΑΕΠ ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 30/12/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31/10/2014 και 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../10.03.2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1§1, 9§1 και 4§23 της Υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Οι παραβάσεις αφορούν σε:

- Μη καταχώρηση στο με Π.Θ. .../27.07.2012 Πρόσθετο Βιβλίο Επίσκεψης Πελατών δύο στοιχείων, ήτοι των με αριθμό 8/03.03.2013 ΣΕΙΡΑ Α' και 9/13.03.2013 ΣΕΙΡΑ Α' αθεώρητων Α.Π.Υ..
- Έκδοση δύο (2) αθεώρητων Α.Π.Υ. χωρίς να τηρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003 για το χρονικό διάστημα 03/03/2013 έως και 13/03/2013, οι οποίες βρέθηκαν καταχωρημένες στο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων.
- Έκδοση οκτώ (8) αθεώρητων Α.Π.Υ. για το χρονικό διάστημα 05/05/2013 έως και 23/07/2013, χωρίς να τηρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003, οι οποίες δεν βρέθηκαν καταχωρημένες στο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων, χωρίς όμως να έχει παρέλθει ο χρόνος ενημέρωσής του.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 30/07/2013 οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής ... και ... διενήργησαν έλεγχο στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με κύρια δραστηριότητα «...» και δευτερεύουσα δραστηριότητα «...», επί της οδού ... στο Ν. Ψυχικό Αττικής, κατόπιν της υπ' αριθ. .../2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Κατά τον έλεγχο της μηχανογραφικής Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων Εξόδων, του Πρόσθετου Βιβλίου Επίσκεψης Πελατών και των εκδοθεισών αθεώρητων Α.Π.Υ., διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν καταχωρηθεί στο πρόσθετο βιβλίο δύο (2) πελάτες, στους οποίους εκδόθηκαν οι κάτωθι αποδείξεις:

Α.Π.Υ.	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
8 (ΣΕΙΡΑ Α')	03/03/2013	...	50,00 €
9 (ΣΕΙΡΑ Α')	13/03/2013	...	120,00 €

Οι ανωτέρω αποδείξεις βρέθηκαν εμπρόθεσμα καταχωρημένες στο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων.

Επίσης, διαπιστώθηκε ότι είχαν εκδοθεί οι κάτωθι οκτώ (8) αθεώρητες ΑΠΥ, μη καταχωρημένες στα βιβλία, χωρίς όμως να έχει παρέλθει η οριζόμενη στο άρθρο 4§18 του ΚΦΑΣ προθεσμία ενημέρωσής τους.

Α.Π.Υ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
10 (ΣΕΙΡΑ Α')	05/05/2013	...	250,00 €
11 (ΣΕΙΡΑ Α')	07/05/2013	...	140,00 €
12 (ΣΕΙΡΑ Α')	20/05/2013	...	50,00 €
13 (ΣΕΙΡΑ Α')	23/05/2013	...	50,00 €
14 (ΣΕΙΡΑ Α')	19/07/2013	...	20,00 €
15 (ΣΕΙΡΑ Α')	20/07/2013	...	35,00 €
16 (ΣΕΙΡΑ Α')	20/07/2013	...	40,00 €
17 (ΣΕΙΡΑ Α')	23/07/2013	...	50,00 €

Για τα ανωτέρω εκδόθηκε το υπ' αριθ. **.../30.07.2013 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.)** και η με αριθμό **.../30.07.2013 Κλήση Προς Ακρόαση** του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999, με την οποία η προσφεύγουσα εκλήθη να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τις περιγραφόμενες στο Υ.Σ.Ε. παραβάσεις εντός δέκα (10) ημερών. Επίσης, εκδόθηκε και η με αρ. πρωτ. **.../30.07.2013 Πρόσκληση Προσκόμισης Βιβλίων και Στοιχείων**. Ανταποκρινόμενη στην ως άνω Κλήση, η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αρ. πρωτ. **.../08.08.2013** υπόμνημα και ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τους λόγους που προέβαλε η προσφεύγουσα με αυτό, καταλόγισε τις ως άνω περιγραφόμενες παραβάσεις. Κατόπιν τούτων, η υπόθεση διαβιβάσθηκε με το υπ'αρ. πρωτ. **.../28.01.2014** έγγραφο στην Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, ο Προϊστάμενος της οποίας εξέδωσε την από **10/03/2014** προσβαλλόμενη Α.Ε.Π. Κ.Φ.Α.Σ., που επιδόθηκε στην προσφεύγουσα την **03/10/2014**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, ισχυριζόμενη ότι:

1. Σχετικά με τις δύο (2) εκδοθείσες τον Μάρτιο του 2013 ΑΠΥ, οι παραβάσεις δεν διαπράχθηκαν από δόλο, αφού αυτές εκδόθηκαν νόμιμα, καταχωρήθηκαν εμπρόθεσμα στα Βιβλία Εσόδων Εξόδων και αποδόθηκε ο αναλογών Φ.Π.Α., και συνεπώς δεν συντελέστηκε φοροδιαφυγή.
2. Σχετικά με τις οκτώ (8) εκδοθείσες τον Μάιο και Ιούλιο του 2013 ΑΠΥ, οι παραβάσεις διαπράχθηκαν από συγγνωστή πλάνη περί το δίκαιο, αφού στο συγκεκριμένο αθεώρητο στέλεχος, που χρησιμοποιούνταν από 10/11/2012, είχαν απομείνει αχρησιμοποίητα

στοιχεία, τα οποία, σύμφωνα με τον ΚΦΑΣ, μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν και μετά την 31/03/2013. Η παράβαση αυτή οφείλεται σε πλήρη άγνοια και σύγχυση περί των φορολογικών νομοθετημάτων, τα οποία τροποποιήθηκαν τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Σε κάθε περίπτωση δεν υπήρξε πρόθεση απόκρυψης εισοδημάτων, αφού οι ΑΠΥ εκδόθηκαν νόμιμα, καταχωρήθηκαν εμπρόθεσμα στα Βιβλία Εσόδων Εξόδων και αποδόθηκε ο αναλογών Φ.Π.Α., και συνεπώς δεν συντελέστηκε φοροδιαφυγή.

3. Η υπό κρίση περίπτωση εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 66§48 του Ν. 4174/2013, αφού οι παραβάσεις, που διαπράχθηκαν στο διάστημα 03/03/2013 έως και 23/07/2013, δεν είναι παραβάσεις φοροδιαφυγής, τελέστηκαν για λόγους ανωτέρας βίας, αμέλεια και συγγνωστή πλάνη περί το δίκαιο και ουδόλως ζημιώθηκε το Δημόσιο.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1§1 της Υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.): «Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4§23 του Κ.Φ.Α.Σ.: «Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί, εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση του στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, όπου και αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη. Η διασφάλιση των πληροφοριών αυτών γίνεται είτε με την καταχώρηση χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή, επί μηχανογραφικής τήρησης, με χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του ν. 1809/1988 (Α' 222). Η παρούσα παράγραφος πάει να ισχύει από την 1^η Ιανουαρίου 2014.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9§1, εδάφιο 1^ο, του ως άνω νόμου: «Η αυθεντικότητα των στοιχείων διακίνησης διασφαλίζεται με τη χρήση θεωρημένων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντύπων, επί χειρόγραφης έκδοσής τους, ή με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του Ν. 1809/1988 (Α' 222), επί μηχανογραφικής έκδοσης αυτών, και των

στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσίας με θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.».

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση και εκφράζεται ρητά στο με αρ. πρωτ. Δ12Α 1054369 ΕΞ 2013/28.03.2013 έγγραφο, το επάγγελμα του ασκούντος εναλλακτικές θεραπείες που ασκείται από άτομα που δεν έχουν την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία, όπως π.χ. γιατρός ή ψυχολόγος, θεωρούνται ότι παρέχουν υπηρεσίες που προσιδιάζουν στην άσκηση παραϊατρικών επαγγελμάτων και εντάσσονται στα ελευθέρια επαγγέλματα της παρ. 1 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1036/22.02.2013:

«Με τις διατάξεις του πέμπτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κ.Φ.Α.Σ. ορίζεται ότι, οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, αναγράφουν στις εκδιδόμενες από αυτούς αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για την παροχή υπηρεσιών στο κοινό και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. Επίσης με τις διατάξεις της 1014655/185/0015/ΠΟΛ.1037/12.2.1992 (ΦΕΚ 128 Β'), η οποία εξακολουθεί να ισχύει, ορίζεται ότι, οι επιτηδευματίες που ασκούν ελεύθεριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1955 (νυν παράγραφος 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994) εξαιρούνται από την χρησιμοποίηση φορολογικών ταμειακών μηχανών, για την έκδοση αποδείξεων λιανικής.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, μόνο στους ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα από αυτούς που κατονομάζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 παρέχεται η δυνατότητα της έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για την παροχή υπηρεσιών στο κοινό είτε χειρόγραφα από θεωρημένο στέλεχος, με θεώρηση του στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., είτε (προαιρετικά) μηχανογραφικά με την χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν. 1809/1988, αναγράφοντας και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Σημειώνεται ότι, τα ανωτέρω ισχύουν και για τους ως άνω ελεύθερους επαγγελματίες που ενώ με τις προϋσχύνουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. υποχρεούντο στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων, με τις νέες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. δεν υποχρεούνται στην παροχή ασφαλών πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κώδικα αυτού (π.χ. φυσιοθεραπευτές).

Ακόμη, σημειώνεται ότι, όσοι από τους ως άνω ελεύθερους επαγγελματίες τηρούν με τις νέες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. τις ασφαλείς πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κώδικα αυτού (π.χ. γιατροί και οδοντίατροι) εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για την παροχή υπηρεσιών προς το κοινό αθεώρητες βάσει των διατάξεων της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1083/2.6.2003 (εγκύκλιος ΠΟΛ.1004/4.1.2013, άρθρο 9).»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1083/02.06.2003, παράγραφος 1, περίπτωση στ', απαλλάσσονται από την υποχρέωση θεώρησης φορολογικών στοιχείων οι επιτηδευματίες που τηρούν πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ.

Επειδή η προθεσμία προσαρμογής στις διατάξεις του ΚΦΑΣ παρατάθηκε αρχικά μέχρι την 29/03/2013 με την ΠΟΛ. 1036/22.02.2013 και περαιτέρω μέχρι την 12/04/2013 με την ΠΟΛ. 1061/28.03.2013.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση θεώρησης των εκδιδόμενων ΑΠΥ με δικαίωμα έκδοσης αθωρήτων αποδείξεων προαιρετικά με προηγούμενη ενημέρωση του θεωρημένου Βιβλίου Επίσκεψης Πελατών έως και την 12^η Απριλίου 2013.

Επειδή η προσφεύγουσα στην από 08/08/2013 απάντησή της στην με αρ. πρωτ. .../30.07.2013 Κλήση προς Ακρόαση του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής, αποδέχεται τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περ. β' και η' του ν. 2523/1997:

«8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) ...

β) Η έκδοση καθενός αθωρήτου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου.

Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθωρήτα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

γ)...

δ)...

ε)...

στ)...

ζ)...

η) Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. και τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που

εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση νόμου και καθιερώνουν την υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων. Η μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου, θεωρείται γενική παράβαση.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1093/26.04.2011 ορίζεται μεταξύ άλλων ότι η περ. β του ως άνω άρθρου και νόμου τροποποιείται με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 ως εξής:

«β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση. Εξαιρετικά στις περιπτώσεις που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα, γιατί συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 καταλογίζεται μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3) εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο. Τα αναφερόμενα στα δύο προηγούμενα εδάφια ισχύουν αναλόγως και όταν δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων.»

Επειδή περαιτέρω με την ΠΟΛ. 110/13.05.2011 ορίστηκε ότι:

«1.Οι παραβάσεις έκδοσης αθεωρήτων στοιχείων κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 είναι κατ' αρχήν αυτοτελείς, όμως υπό ορισμένες προϋποθέσεις, κατά πλάσμα του νόμου, θεωρούνται σαν γενικές, προκειμένου να εξομαλυνθούν περιπτώσεις αντικειμενικών προστίμων δυσανάλογων με το μέγεθος της παράβασης.

Έτσι διακρίνουμε τις εξής δύο περιπτώσεις αυτοτελών παραβάσεων που ουσιαστικά λογίζονται σαν γενικές.

α. Η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων εκ παραδρομής, που διαπιστώνεται εντός του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων λογίζεται σαν γενική με Σ.Β. = 1.»

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος αποδέχτηκε ότι, βάσει των εκτεθεισών στο με αρ. πρωτ. .../08.08.2013 υπόμνημα απόψεων της προσφεύγουσας,

- οι παραβάσεις της έκδοσης δύο (2) αθεωρήτων Α.Π.Υ. το χρονικό διάστημα 03/03/2013 έως και 13/03/2013, διαπράχθηκαν εκ παραδρομής, ενώ βρέθηκαν καταχωρημένες στα βιβλία,
- οι παραβάσεις της έκδοσης οκτώ (8) αθεωρήτων Α.Π.Υ. το χρονικό διάστημα 05/05/2013 έως και 23/07/2013, διαπράχθηκαν εκ παραδρομής, ενώ δεν είχε παρέλθει ο χρόνος

ενημέρωσης των βιβλίων,

προέβη στον καταλογισμό των παραβάσεων ως γενικών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω ΠΟΛ.

Επειδή στην παράγραφο 48 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013, η οποία προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2 περ.23 άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014) και ισχύει από τη 01/01/2014, ορίζεται ότι:

«48. Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωση του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειες της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα λανθασμένα αιτείται την ακύρωση της υπ' αριθ. .../10.03.2014 Α.Ε.Π. Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ βάσει των διατάξεων του άρθρου 66§48 του Ν. 4174/2013, το οποίο αναφέρεται στις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997 περί διοικητικής επίλυσης. Επιπροσθέτως, η προσφεύγουσα δεν αποδέχτηκε το σύνολο των παραβάσεων εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της

προσβαλλόμενης Α.Ε.Π. προκειμένου να κάνει χρήση της δυνατότητας διοικητικής επίλυσης σύμφωνα με την ως άνω διάταξη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/12/2013 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής ... και ..., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 31/10/2014 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθ. .../10.03.2014 ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Πρόστιμο Κ.Φ.Α.Σ. αρθ. 5 και 9 του ν. 2523/1997: 1.800,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).