



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

Καλλιθέα 09-01-2015

Αριθμός απόφασης: 15

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564037

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 αριθμό πρωτοκόλλου/30-10-2014 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, διεύθυνση, κατά της υπ' αριθμ./28-08-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./28-08-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ
6. Την από 05/01/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου .../30-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθμ. /28-08-2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2012 έως 31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 ν. 2523/1997 και του άρθρου 10 ν.1809/88.

Η παράβαση αφορά τη μη επίδειξη στον προληπτικό έλεγχο: α) των βασικών τηρουμένων φορολογικών βιβλίων κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 21§1, 9§2 και 36§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και β) του βιβλιαρίου συντήρησης του εν χρήση ΕΑΦΔΣΣ με αριθμ. μητρώου κατά παράβαση των των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 21§1, 9§2 και 36§1,10 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και του άρθρου 5§1 ν. 1809/88.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της με ημερομηνία θεώρησης 07/04/2014 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) του Προϊσταμένου του ΣΔΟΕ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης απόφασης (ΑΕΠ/2014) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ . ' προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ουδέποτε άλλοτε απασχόλησε τις φορολογικές αρχές με οποιεσδήποτε παραβάσεις των νόμων, ήταν πάντοτε σύννομη και εφάρμοζε σωστά τον νόμο και δεν υπήρξε η παραμικρή πρόθεση δόλου.
2. Κατά την χρονική στιγμή του διενεργηθέντος ελέγχου απουσίαζε και ο κατά την ώρα του ελέγχου παρών υπεύθυνος δεν γνώριζε που βρίσκονταν τα εν λόγω βιβλία.
3. Τα προβλεπόμενα από το ποινολόγιο του άρθρου 5 παρ 8^α ν.2523/97 πρόστιμα υπερβαίνουν την αρχή της αναλογικότητας.
4. Η έκθεση ελέγχου δεν στηρίζεται παρά σε αυθαίρετες και ασαφείς εικασίες της ελεγκτικής αρχής χωρίς σε καμία περίπτωση να στοιχειοθετείται με ακρίβεια οποιαδήποτε εκ προθέσεως (εκ δόλου) παράβαση.
5. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από την ΔΟΥ με βάση τον έλεγχο άλλης αρχής, ήτοι του μη έχοντας ιδίαν αντίληψη των υποτιθέμενων παραβάσεων.

6. Το ΣΔΟΕ παράνομα, αυθαίρετα, και κατά κατάχρηση δικαιώματος, διαβίβασε τον φάκελο ελέγχου στην αρμόδια ΔΟΥ η οποία εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη βάσει της έκθεσης ελέγχου μη έχοντας άμεση αντίληψη των πραγματικών γεγονότων .
7. Οι ισχυρισμοί της Φορολογικής Αρχής που αναγράφονται στην συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου, αφορούν στο σύνολό τους υποτιθέμενα στοιχεία και ως εκ τούτου είναι αόριστοι , ανατιολόγητοι και ανεπίδεκτοι δικαστικής εκτιμήσεως.
8. Τελούσε αποδεδειγμένα σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη και χωρίς δόλο διότι είχε την βεβαιότητα ότι ο λογιστής της εξέδιδε όλα τα τιμολόγια που ήταν απαραίτητα με κάθε συναλλαγή.
9. Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε, ως είχε το βάρος απόδειξης, την εκ προθέσεως μη έκδοση των τιμολογίων και την μη έγκαιρη κατά την άποψή της παρουσίαση των φορολογικών βιβλίων, αλλά στηρίχθηκε σε γενικές διαπιστώσεις, βάσει της Έκθεσης Έλεγχου του ΣΔΟΕ.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) *Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.*

«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.»

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 2 του άρθρου 9 του ν 2523/97 «2. Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.

.....Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου»

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 3 του άρθρου 9 του ν 2523/97 *Επιβολή προστίμων – Διοικητική επίλυση της διαφοράς* «Αρμόδιος για την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου είναι, προκειμένου για επιτηδευματία φυσικό πρόσωπο ή πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της επιχείρησης ή του επαγγέλματος του επιτηδευματία κατά περίπτωση και

προκειμένου για τα λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την παραλαβή της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. Για τις λοιπές περιπτώσεις αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του παραβάτη.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) *Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων – Χρόνος διαφύλαξης αυτών.*

«Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές.

Με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να τηρούνται αυτά σε διαφορετικό τόπο, όταν ο τόπος αυτός βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλης δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που εδρεύει στην ίδια πόλη με εξαίρεση στην περίπτωση αυτή τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης. Ειδικά για τις ανώνυμες εταιρείες των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης με γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, τα βιβλία και στοιχεία μπορεί να τηρούνται σε άλλη εγκατάστασή τους εντός του ίδιου νομού. Για την τήρηση αυτών σε τόπο διάφορο από τον ανωτέρω οριζόμενο απαιτείται έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 36 του ΠΔ 186/19 (ΚΒΣ) *Δικαιώματα του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.*

«1. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου. Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου για βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 5 ν. 1809/1988 *Καθιέρωση φορολογικών μηχανισμών και άλλες διατάξεις.*

«Ο χρήστης ή κάτοχος φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος οφείλει να τηρεί και να διαφυλάσσει το βιβλιάριο συντήρησης, το οποίο του παραδίδεται από τον κάτοχο της άδειας καταλληλότητας ή εξουσιοδοτημένο από αυτόν τεχνικό αντιπρόσωπο, κατά την απόκτηση, καθώς και το φορολογικό μηχανισμό ή το μέρος του συστήματος με τα ενταμιευμένα σ' αυτά δεδομένα για χρονικό διάστημα ίσο με το χρόνο που κάθε φορά ορίζεται από τις αντίστοιχες διατάξεις του ΚΒΣ,

για τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείωνΤο βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών, το οποίο συνοδεύει πάντοτε το φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό επιδεικνύεται άμεσα σε κάθε απαίτηση φορολογικών ελέγχων .»

Επειδή οι παραβάσεις ,οι οποίες επισύρουν την κύρωση του προστίμου εις βάρος του παραβάτη είναι τυπικές, υπό την έννοια ότι δεν εξετάζεται η υπαιτιότητα του παραβάτη αλλά η πραγμάτωση της αντικειμενικής υπόστασης της παράβασης (ΣΤΕ 1188/2010, 477/2009,1253/1992), συγκεκριμένα οι προβλεπόμενες από τον κώδικα αυτό παραβάσεις στοιχειοθετούνται εφόσον υφίστανται τα πραγματικά περιστατικά αυτών, όπως είδος συναλλαγής, χρόνος κλπ. στοιχεία που είναι απαραίτητα για την έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου (Δ .Ε .Φ. Αθηνών 5504/1998).

Επειδή το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως),αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Για να επιβληθούν οι κυρώσεις του ΚΒΣ (πρόστιμα) οι οποίες έχουν τυπικό χαρακτήρα αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων του και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημιά του Δημοσίου (Σχετ. ΣΤΕ 1562/79).

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος από τους υπαλλήλους του ΣΔΟΕ Περ. Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας κατά την διάρκεια του οποίου δεν επιδείχθηκαν από την προσφεύγουσα τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία. Συνεπώς, και σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, η διαπίστωση και μόνο από μέρους των ελεγκτικών οργάνων ότι η προσφεύγουσα δεν επέδειξε τα τηρούμενα βιβλία ενώ συνέτρεχαν οι νόμιμες προϋποθέσεις που θεμελιώνουν την υποχρέωση επίδειξης αυτών, αρκεί για την στοιχειοθέτηση της παράβασης.

Επειδή η έκθεση ελέγχου συντάχθηκε από τους υπαλλήλους του ΣΔΟΕ Περ. Δ/σης σε συνέχεια της υπ αριθμ./26-04-2012 εντολής ελέγχου για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 και στην συνέχεια διαβιβάστηκε στην αρμόδια ΔΟΥ, σύμφωνα με το ΠΔ 85/2005.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ εκδόθηκε με βάση την έκθεση των υπαλλήλων του ΣΔΟΕ Περ. στην οποία εκτίθενται αναλυτικά τα πραγματικά περιστατικά, βάσει των οποίων στοιχειοθετείται η διαπιστωθείσα παράβαση.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 07-04-2014 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του ΣΔΟΕ 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 αριθμ. Πρωτ./30-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της,
ΑΦΜ

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 01/01/2012-31-12-2012

- 1) Πρόστιμο άρθρου 5 παρ 6 του Ν 2325/97: ποσό **600,00** ευρώ (1 χ 600,00€).
- 2) Πρόστιμο άρθρου 10 παρ 3 περ. ζ του Ν 1809/88: ποσό **1.200,00** ευρώ (2 χ 600,00€).

Συνολικό Ποσό: 1.800,00 €

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).