



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

Καλλιθέα, 09/06/2015

Αριθμός απόφασης: 2414

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας **Α.Ε., ΑΦΜ**, με έδρα Καλαμάτας, κατά της με αριθμ./27-01-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμ./27-01-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/11/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

6. Την από 09 /06/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας **Α.Ε., 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' αριθμ./27-01-2015 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο ποσού 2.640,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 19§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 28/11/2014 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ στην οποία επισυνάπτεται η από 25/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ - Κ.Β.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου και

Συγκεκριμένα, η διαπιστωθείσα παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο **01/01-31/12/2009** αφορά σε **έκδοση τριακοσίων είκοσι τριών (323) αθεώρητων ή μη σημανθέντων στοιχείων, χωρίς παραδρομή, καταχωρημένων στα βιβλία, αφού έχει παρέλθει ο χρόνος ενημέρωσης αυτών** κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19§1 και 2§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περιπτ. β' του ν.2523/1997, ήτοι μια παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3) ποσού €880,00X3=2.640,00€.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

- Στις 12/11/2013, οι ως άνω υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου, διενέργησαν έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρία ορθής εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ. ή του Κ.Φ.Α.Σ. κατά περίπτωση, κατόπιν της υπ'αριθμ./2013 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου.
- Στις 25/06/2014, οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου συνέταξαν, έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) – Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) στην οποία, στο **κεφάλαιο ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ**, αναφέρεται ότι **για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2009 έως 31/12/2009**, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας καταλογίζεται παράβαση **έκδοσης αθεώρητου ή μη σημανθέντος στοιχείου, χωρίς παραδρομή (χωρίς να τηρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003 (ισχύς από 19/06/2003))** καταχωρημένου στα βιβλία, αφού έχει παρέλθει ο χρόνος ενημέρωσης αυτών ή μη καταχωρημένου στα βιβλία, χωρίς όμως να έχει παρέλθει ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19§1 και 2§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περιπτ. β' του ν.2523/1997, ήτοι μια παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3).
- Στις 07/07/2014, με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο, το Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ (αριθμ. πρωτ./11-07-2014) το φάκελο της/2013 υπόθεσης, με συνημμένη την ως άνω έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) – Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ).

- Στις 23/07/2014, σε συνέχεια του ως άνω εγγράφου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ εξέδωσε την αριθμ/2711 εντολή για διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ. 186/92 και του Ν.4093/2012, της περιόδου **01/01/2008- 31/12/2013**, προς την εφοριακό υπάλληλο, που αφορά την προσφεύγουσα εταιρία.
- Στις 28/11/2014, η ελεγκτής της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ συνέταξε έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. επί της οποίας εδράζεται η με αριθμ./27-01-2015 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία στις 12/02/2015.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, άλλως να επανεξεταστεί η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, ως και πάσα άλλη συναφής πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη εμπειριστατωμένης αιτιολογίας. Η προσβαλλόμενη απόφαση τυγχάνει ακυρωτέα καθώς δε φέρει στο σώμα της, ρητή ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, σύμφωνα με τις επιταγές του νόμου και του Συντάγματος.
2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας. Βάσει της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται η προσφορότητα, η αναγκαιότητα και η καταλληλότητα του μέσου σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό, ήτοι μεταξύ του διοικητικού μέτρου και του επιδιωκόμενου σκοπού, να υπάρχει εύλογη σχέση. Στην προκειμένη περίπτωση δεν έχει τηρηθεί η αρχή της αναλογικότητας, αφού τα υποτιθέμενα αδικήματα είναι δυσαναλόγως υποδεέστερα των επιβληθέντων προστίμων.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2§1 εδάφιο 1 του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «**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 το **άρθρο 19§1Β του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: **1.** Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Β) Από τα στοιχεία:

- α) το δελτίο αποστολής και το συγκεντρωτικό δελτίο επιστροφής,
- β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,

γ) Το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών.
δ) Την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

ε) Τα δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων.

Επιτρέπεται η θεώρηση στοιχείων για τα οποία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με τη χρήση Η/Υ από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο με στοιχεία για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους.

Δεν επιτρέπεται η θεώρηση των παραστατικών, των οποίων η έκδοση και θεώρηση προβλέπεται από μη φορολογικές διατάξεις, εκτός από συμβάσεις μίσθωσης αυτοκινήτων.».

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1, 6 της ΠΟΛ 1082/02-06-2003 με θέμα: «Καθιέρωση υποχρέωσης χρησιμοποίησης Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων του ν.1809/1988 όπως ισχύει, για την έκδοση, σήμανση και διαφύλαξη των στοιχείων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), που εκδίδονται με μηχανογραφικό τρόπο Συμπλήρωση και κωδικοποίηση της Α.Υ.Ο.Ο. 1102389/913/0015/ ΠΟΛ. 1284/20.12.2002 (ΦΕΚ 3Β΄/2003)» ορίζεται ότι:

1. Ορίζουμε την 1η Ιανουαρίου 2003 ως ημερομηνία έναρξης εφαρμογής της υποχρέωσης χρησιμοποίησης «Ειδικών Ασφαλών Φορολογικών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων» του Ν.[1809/1988](#) (ΦΕΚ 222/Α'), όπως ισχύει, για την έκδοση και διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων, για τους επιτηδευματίες του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ([Π.Δ. 186/1992](#) ΦΕΚ 84/Α') που εκδίδουν τα στοιχεία αυτά με μηχανογραφικό τρόπο, μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή και καθορίζουμε την καταληκτική ημερομηνία εφαρμογής της ανωτέρω υποχρέωσης, κατά κατηγορία υπόχρεων, ως ακολούθως:

«Β) Ανώνυμες εταιρείες

Μέχρι την 1η Σεπτεμβρίου 2003 οι υπόχρεοι που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 1, 2, 3

Μέχρι την 5η Σεπτεμβρίου 2003 οι υπόχρεοι που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 4, 5, 6

Μέχρι την 10η Σεπτεμβρίου 2003 οι υπόχρεοι που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 7, 8, 9

Μέχρι την 15η Σεπτεμβρίου 2003 οι υπόχρεοι που ο ΑΦΜ τους λήγει στο 0»

6.α. Τα πρόσωπα που υπάγονται στην απόφαση αυτή, υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης - κατάστασης εις διπλούν στην αρμόδια ΔΟΥ της έδρας.

Ως ημερομηνία έναρξης λειτουργίας της ΕΑΦΔΣΣ και υποχρέωσης υποβολής δήλωσης - κατάστασης, θεωρείται η ημερομηνία δήλωσης έναρξης λειτουργίας της ΕΑΦΔΣΣ από τον κάτοχο - χρήστη (της πρωταρχικής θεώρησης του Βιβλιαρίου συντήρησης στην αρμόδια ΔΟΥ εντός 10 ημερών από την ημέρα αγοράς). Κατά την έναρξη εφαρμογής της ανωτέρω υποχρέωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του [άρθρου 36 παρ. 8](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#) - ΦΕΚ 84/Α') καθώς

και οι λοιπές υποχρεώσεις περί μη θεώρησης στοιχείων, που προβλέπονται από άλλες μη φορολογικές διατάξεις.

Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται κατά εγκατάσταση τα είδη, οι σειρές και οι αύξοντες αριθμοί έναρξης αρίθμησης, των στοιχείων που εκδίδονται και σημαίνονται με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ.

6.β. Στην περίπτωση χρήσης περισσοτέρων της μιας ΕΑΦΔΣΣ τα φορολογικά στοιχεία που θα εκδίδονται από την κάθε ΕΑΦΔΣΣ, θα είναι ιδιαίτερης σειράς κατά τα οριζόμενα στο [άρθρο 18 παράγραφος 6](#) και στο [άρθρο 25 παράγραφος 2](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#) - ΦΕΚ 84/Α').

6.γ. Ενα αντίτυπο της κατάστασης αυτής, στο οποίο θα τίθενται τα στοιχεία της ΔΟΥ και η ένδειξη «Κατατέθηκε Όμοιο» θα επιστρέφεται στον επιτηδευματία ο οποίος υποχρεούται να το διαφυλάσσει και να το επιδεικνύει στον έλεγχο, όπως ορίζεται για τα φορολογικά στοιχεία.

6.δ. Για κάθε επιπλέον είδος ή σειρά στοιχείου που θα εκδίδεται μέσω της χρήσης ΕΑΦΔΣΣ και δεν αναφέρεται στην αρχική κατάσταση, θα υποβάλλεται συμπληρωματική κατάσταση στη ΔΟΥ της έδρας πριν την πρώτη έκδοση τέτοιων στοιχείων.

6.ε. Κάθε νέο διαχειριστικό έτος που αρχίζει μετά την 31.12.2003 και εφεξής οι επιτηδευματίες που εμπίπτουν στις διατάξεις της παρούσας συνεχίζουν την έκδοση αθεώρητων στοιχείων με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ.

Στο τέλος του πέμπτου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους σε περίπτωση ύπαρξης φορολογικών χρεών ή μη επίδοσης δηλώσεων κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 8 του ΚΒΣ, οι ανωτέρω υπόχρεοι συνεχίζουν με ευθύνη τους την έκδοση των στοιχείων τους με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ.

Από την πρώτη ημέρα του εβδόμου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους και εφόσον εξακολουθεί η ύπαρξη των ανωτέρω υποχρεώσεων, εφαρμογή έχουν όλες οι διατάξεις περί έκδοσης αθεώρητων στοιχείων για τα στοιχεία που εκδίδονται με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ από την ημερομηνία αυτή και μετά, μη αποκλειόμενης της δυνατότητας του προϊσταμένου ΔΟΥ να εγκρίνει για περιορισμένο χρόνο συνέχιση εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας εφαρμόζοντας αναλόγως τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 36 (αμέσως επόμενο εδάφιο μετά την περ. β').».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36§8 περιπτ. α, β του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «8. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δε θεωρεί φορολογικά στοιχεία σε υπόχρεο ο οποίος:

α) δεν έχει εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες και απαιτητές υποχρεώσεις του από πάσης φύσης φόρους του Δημοσίου από την επαγγελματική του δραστηριότητα, από δάνεια με την εγγύηση του Δημοσίου, πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του Κώδικα αυτού, τέλη ή εισφορές που βεβαιώνονται από τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες, όταν το σύνολο των υποχρεώσεων αυτών, χωρίς τις νόμιμες προσαυξήσεις ξεπερνά τις έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ, εκτός αν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής των ληξιπρόθεσμων χρεών του από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα και είναι απόλυτα συνεπής στην καταβολή των δόσεων αυτών. Επί ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, κοινοπραξιών, κοινωνιών και αστικών εταιρειών πρέπει να ερευνάται, μόνο κατά την πρώτη θεώρηση μετά τη σύστασή τους, εάν έχουν εκπληρώσει τις

ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις και τα μέλη των εταιρειών ή της κοινοπραξίας ή της κοινωνίας ή της αστικής εταιρείας.

β) δεν έχει υποβάλει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία δηλώσεις απόδοσης οποιουδήποτε παρακρατούμενου ή επιρριπτόμενου φόρου, τέλους, εισφοράς από οποιαδήποτε αιτία, καθώς και δηλώσεις φόρου εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5§§1,2α του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

«α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας 293 ευρώ.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 586 ευρώ.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 880 ευρώ.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5§8 περιπτ. β' του Ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«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).

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 οποιοδήποτε έλεγχο. Τα αναφερόμενα στα δύο προηγούμενα

εδάφια ισχύουν αναλόγως και όταν δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων.

Επειδή, το εδάφιο 3 της περίπτωσης β' της παρ. 8 του άρθρου 5 προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66/31.3.2011) και ισχύει από τη δημοσίευση αυτού του νόμου στο ΦΕΚ, ήτοι 31.3.2011. **Ως επιεικέστερη διάταξη καταλαμβάνει και τις προγενέστερες παραβάσεις.**

Επειδή, εν προκειμένω, με την υπ' αριθμ./27-01-2015 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο ποσού 2.640,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 19§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

Επειδή, η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ **βάσει του πορίσματος ελέγχου** της από 28/11/2014 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ στην οποία επισυνάπτεται η από 25/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ - Κ.Β.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου και Επιπλέον επί του σώματος της προσβαλλόμενης πράξης αναγράφεται η εν λόγω έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

Επειδή, στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) αναλυτικά αναφέρεται στο κεφάλαιο **ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ** ότι **για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2009 έως 31/12/2009**, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας καταλογίζεται παράβαση **έκδοσης αθεώρητου ή μη σημανθέντος στοιχείου, χωρίς παραδρομή** (χωρίς να τηρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1083/2003 (ισχύς από 19/06/2003) καταχωρημένου στα βιβλία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19§1 και 2§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περιπτ. β' του ν.2523/1997, ήτοι μια παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3).

Επειδή, στις 12/11/2013, οι ελεγκτές του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου κατά τη διενέργεια προληπτικού ελέγχου ορθής τήρησης των διατάξεων του ΚΒΣ- ΚΦΑΣ, κατά περίπτωση, στην προσφεύγουσα εταιρία, διαπίστωσαν τα εξής:

Α) Η προσφεύγουσα εταιρία δεν είχε υποβάλει μεταξύ των άλλων και τις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., για τα έτη- χρήσεις 2007, 2008 & 2009.

Β) Η προσφεύγουσα εταιρία, στη χρήση 2009, εξέδιδε στοιχεία από φορολογικό μηχανισμό (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με Α.Μ. με Π.Θ./05.

Γ) Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2009 έως 31/12/2009, η προσφεύγουσα εταιρία είχε εκδώσει τριακόσια είκοσι τρία (323) στοιχεία (Τ.Π.Υ.) από τον ως άνω μηχανισμό, όπως προκύπτει από την αρίθμηση του Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών της επιχείρησης.

Επειδή, τα ως άνω στοιχεία εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1082/2003, η προσφεύγουσα εταιρία θεωρείται ότι έχει εκδώσει ισάριθμα αθεώρητα στοιχεία, χωρίς παραδρομή, τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, αντί θεωρημένων, όπως είχε υποχρέωση βάσει των διατάξεων του άρθρου 19§1 του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 του ιδίου Π.Δ..

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/11/2014 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη με αριθμ./27-01-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, **κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας ότι η προσβαλλόμενη απόφαση τυγχάνει ακυρωτέα καθώς δε φέρει στο σώμα της, ρητή ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, σύμφωνα με τις επιταγές του νόμου και του Συντάγματος, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επέβαλε πρόστιμο για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περιπτ. β' του ν.2523/1997, ήτοι ΒΑΣ. ΥΠΟΛ. 1 Χ ΣΥΝΤ. ΒΑΡ. 3, ποσό προστίμου $880 \times 3 = 2.640,00\text{€}$.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5§1 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται **κατ' αντικειμενικό τρόπο**, δεν υφίσταται παραβίαση της **αρχής της αναλογικότητας**, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρίας «..... Α.Ε.», ΑΦΜ:

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2009 – 31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου 5§8 περιπτ. β' του ν. 2523/1997 ποσό € 2.640,00

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**

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).