



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη

Αριθ. Πρωτ.:....

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : **Κ. Μαβινίδου**
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

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. Του άρθρου 17§1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ 3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ.111/2014(Α'178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. 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».
- στ. 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».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. 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** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή** του **αγροτικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ**), που εδρεύει στο, κατά των υπ' αριθμ. **πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**

4. Τις **ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5.Τις από απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανούς προσφυγής** του **αγροτικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ**), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση μερική ή ολική των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων επί παραβάσεων ΚΒΣ για τις χρήσεις και του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως υποπίπτουσα στην πλημμέλεια της παραβάσεως των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 2, 7 παρ. 1 και 2, 19 παρ. 1^α του Π.Δ. 186/1992, 7 παρ. 3ζ του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τα αρ. 5 παρ. 6^α και 9 του ν. 2523/1997, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Ο συνεταιρισμός είναι πρωτοβάθμιος και αποτελούσε μέλος της δευτεροβαθμίου συνεταιριστικής οργανώσεως, με την επωνυμία «.....» με έδρα τον, οδός, στην οποία και υπάγονται υποχρεωτικά όλοι οι πρωτοβάθμιοι αγροτικοί συνεταιρισμοί της Επαρχίας Με τις διατάξεις του ν. 4015/2011 όλοι οι εν λόγω συνεταιρισμοί έχουν τεθεί σε αδράνεια και υποχρεωτική λύση. Στις αρμοδιότητες της ένωσης ήταν και η λογιστική παρακολούθηση όλων των πρωτοβαθμίων συνεταιρισμών- μελών της, κατά συνέπεια το διοικητικό συμβούλιο του αγροτικού συνεταιρισμού δεν είχε καμία ενεργή ανάμειξη στη σύνταξη και υποβολή των φορολογικών δηλώσεων. Από τον η εν λόγω ένωση συνεταιρισμών έχει τεθεί σε εκκαθάριση και η διορισμένη εκκαθαρίστρια δεν ήταν σε θέση να παράσχει στοιχεία σχετικά με τη λογιστική παρακολούθηση των συνεταιρισμών. Κοντολογίς, για λόγους ανωτέρας βίας και όχι από ίδια υπαιτιότητα ο συνεταιρισμός δεν μπορεί να ανταποκριθεί στις οποιεσδήποτε φορολογικές του υποχρεώσεις.
- 2) Ο συνεταιρισμός είναι μικρός και χωρίς δραστηριότητα με ελάχιστα μέλη και χωρίς λόγο για να αποκρύψει έσοδα, αφού δεν λειτουργεί με σκοπό το κέρδος ή την άσκηση κάποιας εμπορικής δραστηριότητας.
- 3) Τα πρόστιμα που επεβλήθησαν με τις ανωτέρω πράξεις είναι δυσβάστακτα αν ληφθεί υπόψη ο σκοπός, η δραστηριότητα και το μέγεθος του συνεταιρισμού.

Προς αντίκρουση των παραπάνω ισχυρισμών του προσφεύγοντος επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 : «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 ελεύθεριο 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 την παρ. 2 του αρ. 4 του Π.Δ. 186/92, οι επιτηδευματίες που εντάσσονται στην Τρίτη κατηγορία βιβλίων είναι: α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες. β) Τα πρόσωπα των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 – ΦΕΚ 151 Α') που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών, εφόσον σε

αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παρούσας περίπτωσης ή ημεδαπή ανώνυμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρεία. γ) Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρίες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών για όλες τις δραστηριότητές τους, εφόσον σε αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. δ) Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες της περίπτωσης β'. Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν βιβλία δεύτερης κατηγορίας οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ Α' 132) και 378/1968 (ΦΕΚ Α' 82), καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Σύμφωνα με το αρ. 7 παρ. 1 και 2 του ΠΔ 186/92: «1.Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980, ΦΕΚ Α' 283), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων και των υπογραμμισμένων τριτοβαθμίων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία. Ειδικές διατάξεις που αναφέρονται στην εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, με τις οποίες επιβάλλονται πρόσθετες υποχρεώσεις σε κατηγορίες επιτηδευματιών καθώς και οι διατάξεις που επιβάλλουν την τήρηση κλαδικών λογιστικών σχεδίων, κατισχύουν των διατάξεων της παραγράφου αυτής. Η παράβαση των ειδικών αυτών διατάξεων συνιστά και παράβαση των διατάξεων του παρόντος και επισύρει τις συνέπειες και τις κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτό.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 19^Α του Π.Δ. 186/92 : 1.Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους: Α. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν: α) το βιβλίο αγορών, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών, επί μηχανογραφικής τήρησης, β) το βιβλίο εσόδων - εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης, γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα, δ) το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της

έδρας τηρούνται μηχανογραφικά, ε) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και τους οπτικούς δίσκους (CD - ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησης του, στ) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, ζ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 20 του ν. 2810/2000, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του με το αρ. 50 του ν. 4384/2016 : Οι Α.Σ.Ο. τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και τα παρακάτω βιβλία θεωρημένα από το Ειρηνοδικείο της έδρας τους: α) Βιβλίο Μητρώου Μελών. β) Βιβλίο Πρακτικών των Γενικών Συνελεύσεων και του Διοικητικού Συμβουλίου. γ) Κάθε άλλο βιβλίο που προβλέπεται από το καταστατικό.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 54§1 του ν. 4174/13 περ. δ η μη επίδειξη στον έλεγχο βιβλίων και στοιχείων συνιστά μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών και επισύρει τις κυρώσεις που αναφέρονται στο ίδιο άρθρο.

Επειδή ο συνεταιρισμός δεν τήρησε λογιστικά βιβλία τρίτης κατηγορίας για τις διαχειριστικές χρήσεις ... έως και κατά παράβαση των αρ. 20 του ν.2810/2000 και αρ. 2§1, 4§2, 7§1,2, 19§1^α του Π.Δ. 186/92 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7§3ζ του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τα αρ. 5§6 α' και 9 του Ν. 2523/1997.

Επειδή ο συνεταιρισμός δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για έσοδα από παροχή υπηρεσιών προς της ΕΑΣ κατά τις χρήσεις, και καθότι η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου, για έσοδα από παροχή υπηρεσιών συνιστά παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12 παρ. 1 και 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3ζ' του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τα άρθρα 5 παρ. 8ά και 9 του Ν.2523/97

Όλες οι παραπάνω ενέργειες συνιστούν παραβάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12§1 και 2§1 του Π.Δ. 186/92, που επισύρουν τις κυρώσεις του αρ. 7§3 ζ του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τα αρ. 5§8 α' και 9 του ν. 2325/97.

Επειδή ο προσφεύγων δεν επέδειξε στον φορολογικό έλεγχο τα φορολογικά στοιχεία που τηρήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις κατά παράβαση του αρ. 5§4 του ν. 2523/97 και του αρ. 54§1 δ του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015.

Επειδή ο προσφεύγων ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας των πράξεων κατά τις διατάξεις του αρ. 65 του ν. 4174/2013 στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής αόριστα ισχυρίζεται ότι δεν είχε ουσιαστική οικονομική δραστηριότητα και ότι τα φορολογικά στοιχεία τηρούνταν από την ΕΑΣ χωρίς εν προκειμένω να προβάλλει τον παραμικρό δικαιολογητικό ισχυρισμό για τη μη έκδοση των φορολογικών στοιχείων, των συναλλαγών που

αναλυτικά περιγράφονται στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία έχει πλήρη αποδεικτική ισχύ σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 171§4,1 του Κ.Δ.Δ.

Επειδή οι διατάξεις του Π.Δ. 186/92 δεν κάνουν διάκριση για παραβάσεις που τελούνται από σκοπιμότητα και για παραβάσεις που τελούνται από αμέλεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν είχε καμία ωφέλεια από την πραγματοποίηση αυτών, διότι δεν λειτουργεί με σκοπό το κέρδος αλλά για εξυπηρέτηση των τοπικών αναγκών, πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ο τρίτος προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντα, με τον οποίο επικαλείται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 28 παράγραφος 1 εδάφιο δ' του Συντάγματος), προβάλλεται δε αλυσιτελώς και παρελκυστικά.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας αποτελεί ειδικότερη αρχή της αρχής του κράτους δικαίου που καθιερώνεται και προστατεύεται από το άρθρο 2, το άρθρο 5 παράγραφος 1, το άρθρο 25 παράγραφος 1 και το άρθρο 26 του Συντάγματος.

Επειδή, στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νόμιμου σκοπού, ο δε επιδιωκόμενος σκοπός είναι η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων. Τη σχέση δε αυτήν έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), του Ν.2523/1997 και του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 20 παράγραφος 1 του Συντάγματος ορίζεται ότι «Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σε αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος ορίζεται ότι «Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από τον νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας».

Επειδή, με τον Ν.2523/1997 «Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων» θεσπίστηκε το αντικειμενικό σύστημα επιβολής φορολογικών κυρώσεων. Κατά συνέπεια, τα πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) καθορίζονται σε όλες τις περιπτώσεις με αντικειμενικό τρόπο, δηλαδή για κάθε παράβαση είναι καθορισμένο το ακριβές ύψος του προστίμου που αντιστοιχεί σε αυτήν. Η δε Φορολογική Διοίκηση δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια

να καταλογίσει κυμαινόμενα πρόστιμα στις παραβάσεις του Κ.Β.Σ., αναλόγως ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, της συμπεριφοράς και των κινήτρων του παραβάτη. Αντίστοιχα, ο διοικητικός δικαστής δεν έχει τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις ανωτέρω παραμέτρους κατά την εκδίκαση της υπόθεσης και την εξουσία να προσδιορίσει αναλόγως το ύψος του προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή την φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της μη θεώρησης- τήρησης λογιστικών βιβλίων τρίτης κατηγορίας, της μη έκδοσης τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου εσόδου αξίας μικρότερης των 880€ για παροχή υπηρεσιών, μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών, μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντα, δια του αντικειμενικού συστήματος επιβολής φορολογικών κυρώσεων, για τη χρονική περίοδο από και, τα προβλεπόμενα από τον Ν.2523/1997 και Ν. 4174/13, πρόστιμα για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους.
- Τα επιβληθέντα πρόστιμα δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως προδήλως ακατάλληλα και απρόσφορα για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (πάταξη φοροδιαφυγής, κολασμός του παραβάτη και αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων), ούτε οι δυσμενείς συνέπειες των μέτρων μπορούν να θεωρηθούν ότι τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο τρίτος προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντα, με τον οποίο επικαλείται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 28 παράγραφος 1 εδάφιο δ' του Συντάγματος), στερείται βασιμότητας, απορρίπτεται δε ως νόμω αβάσιμος και αλυσιτελώς και παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι και νόμω αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του Αγροτικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ) κατά των υπ' αριθμ. πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Διαχειριστική περίοδος 01-01-..... έως 31-12-.....

Συνολικό ποσό καταλογισμού **5.481,00€** ως ακολούθως:

- A. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 586,00€ για τη χρήση**
- B. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 586,00€ για τη χρήση**
- Γ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 586,00€ για τη χρήση**
- Δ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 586,00€ για τη χρήση ...**
- Ε. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 586,00€ για τη χρήση**
- ΣΤ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 586,00€ για τη χρήση ...**
- Ζ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 293,00€ για τη χρήση ...**
- Β. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 293,00€ για τη χρήση**
- A. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 293,00€ για τη χρήση**
- Ε. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 293,00€ για τη χρήση**
- Δ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 293,00€ για τη χρήση**
- ΙΒ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμό: 500,00€ για τη χρήση**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.