



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 27/01/2016

Αριθμός απόφασης: 178

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 29/09/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, με έδρα επιχείρησης την του Δήμου, κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πύργου, φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πύργου, φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 27/01/2016 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29/09/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 € για το φορολογικό έτος 01/01/2014-31/12/2014. Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. ή Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδος, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση ελέγχου η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε για έλεγχο τα θεωρημένα στελέχη Δελτίων Αποστολής των ληφθέντων και εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων της επιχείρησής του για τη χρήση 2009 παρά την υπ' αριθμ. Πρόσκληση για Προσκόμιση Βιβλίων - Στοιχείων του ΣΔΟΕ Δυτικής Ελλάδος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 9 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, της ως άνω προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πύργου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου δε φέρει πλήρη χρονολογία έκδοσης (αναγράφεται μόνο το έτος), καθώς επίσης δε φέρει τον αριθμό και την ημερομηνία της έκθεσης ελέγχου περί υποχρεώσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. βάσει της οποίας εκδόθηκε (η οποία έκθεση επιπροσθέτως δεν του κοινοποιήθηκε), συνεπώς πρέπει να ακυρωθεί ως μη νόμιμη διοικητική πράξη.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι νομικά πλημμελής, διότι εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, καθώς ο ίδιος δεν κλήθηκε να προσέλθει σε ακρόαση και να εκθέσει τις απόψεις του πριν από την έκδοση της εν λόγω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος.
3. Παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας του άρθρου 1 του πρωτοκόλλου 1 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου με την επιβολή του ως άνω εξοντωτικού προστίμου.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4093/2013 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«2. Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο.

Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί τα βιβλία να τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, να φυλάσσονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επίσης, με τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, τα οποία , μετά την ενημέρωσή τους, επιστρέφονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.

Οι πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4 και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί, κατ' εξουσιοδότηση του παρόντος νόμου, τηρούνται στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται η σχετική δραστηριότητα.

3. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει:

«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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

θ)....»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου:

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

α), β), γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και δ), ε)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 30 του άρθρου 72 (πρώην 66) του ν.4174/2013, όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει:

«30. Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 (πρώην 67) του ν.4174/2013, όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει, ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή στη σελίδα 4 της από έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. ή Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδας, βάση της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, αναφέρεται: «.....παρέλαβε για λογαριασμό του πελάτη του την υπ' αριθμ. ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. Στις 05/12/2013 με γραφείο ταχυμεταφορών (ACS Courier) απέστειλε τα ζητηθέντα σύμφωνα με την ανωτέρω Πρόσκληση. **Δεν απέστειλε τα θεωρημένα στελέχη Δελτίων Αποστολής των ληφθέντων και εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2009**, καθώς και τα φορολογικά παραστατικά εσόδων-εξόδων, για τη χρήση 2009..... **Για τη μη προσκόμιση των ανωτέρω ο έλεγχος θα καταλογίσει παράβαση για τη μη επίδειξη των ζητηθέντων στοιχείων κατά το διενεργούμενο έλεγχο**».

Επειδή οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών ή μη επίδειξης αυτών ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται. Με βάση τα παραπάνω προκύπτει σαφέστατα ότι η διάπραξη της εν λόγω παράβασης της μη προσκόμισης των θεωρημένων στελεχών των Δελτίων Αποστολής των ληφθέντων και εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2009 διαπιστώθηκε την 05/12/2013 και συνεπώς η εν λόγω παράβαση θα έπρεπε να καταλογιστεί στη χρήση 2013.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, κατά τη χρήση 2013 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και συγκεκριμένα:

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

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (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.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β΄ κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και η΄ της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

α.γ.

β)

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ)

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ)

Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παράβαση των διατάξεων αυτών και ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου. Οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών ή μη επίδειξης αυτών ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού.....

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

α), β), γ), δ),

ε) Σε μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων την πρώτη φορά μετά από προηγούμενη πρόσκληση σε δύο (2) και για καθεμία από τις επόμενες δύο φορές σε πέντε (5), στ)».

Επειδή η υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου τυγχάνει ακυρωτέα λόγω πλημμέλειας, καθόσον αφενός μεν η παράβαση δεν αφορά τη χρήση 2014 που καταλογίστηκε, αφετέρου για την έκδοσή της εφαρμόστηκαν εσφαλμένα διαφορετικές φορολογικές διατάξεις από αυτές που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **ακύρωση** της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί στην έκδοση νέας πράξης με βάση τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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 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).