



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604562
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

22-01-2016

Αριθμός απόφασης:

123

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά: 1) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008-31/12/2008, 2) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009-31/12/2009, 3) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2010-31/12/2010,

4) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2011-31/12/2011, 5) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2012-31/12/2012, 6) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2013-31/12/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την 1) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008-31/12/2008, 2) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009-31/12/2009, 3) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2010-31/12/2010, 4) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2011-31/12/2011, 5) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2012-31/12/2012, 6) υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2013-31/12/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €, για τη διαχειριστική χρήση **01/01/2008-31/12/2008** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 13 § 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 10 και 6, και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

1) τη μη τήρηση βιβλίων β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., (**πρόστιμο 586,00 €**) και

2) τη μη έκδοση είκοσι τεσσάρων (24) φορολογικών στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία, η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € (**πρόστιμο-οροφή 15*586,00 = 8.790,00 €**)

2) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €, για τη διαχειριστική χρήση **01/01/2009-31/12/2009** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 13 § 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 10 και 6, και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

1) τη μη τήρηση βιβλίων β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., (**πρόστιμο 586,00 €**) και

2) τη μη έκδοση τριάντα επτά (37) φορολογικών στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία, η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € (**πρόστιμο-οροφή 15*586,00 = 8.790,00 €**)

3) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.600,00 €, για τη διαχειριστική χρήση **01/01/2010-31/12/2010** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 13 § 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 10 και 6, και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

1) τη μη τήρηση βιβλίων β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., (**πρόστιμο 586,00 €**) και

2) τη μη έκδοση σαράντα ενός (41) φορολογικών στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία, η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € (**πρόστιμο-οροφή 15*800,00 = 12.000,00 €**)

4) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €, για τη διαχειριστική χρήση **01/01/2011-31/12/2011** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 13 § 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 10 και 6, και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη μη έκδοση τριάντα τεσσάρων (34) φορολογικών στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία, η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € (**πρόστιμο-οροφή 15*800,00 = 12.000,00 €**)

5) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €, για τη διαχειριστική χρήση **01/01/2012-31/12/2012** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 13 § 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 10 και 6, και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη μη έκδοση ογδόντα επτά (87) φορολογικών στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία, η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € (**πρόστιμο-οροφή 15*800,00 = 12.000,00 €**)

6) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €, για τη διαχειριστική χρήση **01/01/2013-31/12/2013** λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 § 1, 7 § 1 και 9 § 2, του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 §§ 10 και 6, και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη μη έκδοση ενενήντα οκτώ (98) φορολογικών στοιχείων, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία, η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € (**πρόστιμο-οροφή 15*800,00 = 12.000,00 €**)

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ & ΚΦΑΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. *μη νόμιμος ο ένδικος καταλογισμός των παραβάσεων*
2. *παράνομη επιβολή σωρευτικών προστίμων και όχι αυτοτελών*
3. *αόριστη η έκθεση ελέγχου μη νόμιμες οι πράξεις που εκδόθηκαν*
4. *μη νόμιμες οι παραβάσεις της μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις 2008, 2009 & 2010*
5. *το άρθρο 5 του ν. 2523/1997 αντίκειται στο άρθρο 20§1 του Συντάγματος και αφετέρου στην κατοχυρωμένη από το Σύνταγμα στο άρθρο 25§ 1 και στο Κοινοτικό Δίκαιο αρχή της αναλογικότητας.*
6. *αρχή της χρηστής διοίκησης*

Επειδή, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010 δεν τήρησε βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ως όφειλε και δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία (Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών) για

υπηρεσίες που προσέφερε (.....) για τις χρήσεις 2008 έως 2013, ως όφειλε, η φορολογική αρχή καταλόγισε με τις προαναφερθείσες Πράξεις Επιβολής Προστίμων, τα ανάλογα πρόστιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ, ορίζεται, ότι:

1. Άρθρο 2. 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 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**

Άρθρο 13. Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

§1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, **ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12-11-2012) περί Κ.Φ.Α.Σ., ορίζεται, ότι:

Άρθρο πρώτο, παράγραφος Ε', υποπαράγραφος Ε1:

Άρθρο 1 Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

§1. 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.

Άρθρο 3 Εξαιρέσεις – Απαλλαγές

1. Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον παρόντα νόμο. Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ. Π. Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10.

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

§1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

Άρθρο 13 Θέση σε ισχύ

Οι διατάξεις του παρόντος Κώδικα ισχύουν από 1.1.2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου (πρώην 66) 72§ 48 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται, ότι: “για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής 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 § 6 του ίδιου νόμου....”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται, ότι: " σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου", και ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, ώστε να τεκμηριώσει τους ισχυρισμούς του, ενώ αντίθετα, η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό των προστίμων είναι δε πλήρως αιτιολογημένη και ορισμένη και αποτελεί πλήρη απόδειξη, κατά το άρθρο 171 §§ 1 & 4 ΚΔΔ (ΣτΕ 478/1998) και το άρθρο 28 § 2 του ν. 4174/2013, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, δεδομένου, ότι, ως αναφέρεται στη σελίδα της Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) & Ν. 4093/2013 (Κ.Φ.Α.Σ.) του, "η παροχή των υπηρεσιών είναι ιδιωτικό έργο, αφού:

α) οι πιστοποιήσεις δεν εκδίδονται από Δημόσια Αρχή, αλλά απλώς φέρουν τις υπογραφές των ελεγχόμενων και την ιδιότητά τους ως

β) οι γίνονται και πιστοποιούνται κατά παραγγελία ιδιωτών (γραφείων τελετών)

γ) από τις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί από τα γραφεία τελετών αποδείξεις αλλά και από τις καταθέσεις των υπευθύνων των γραφείων αυτών, στις περισσότερες περιπτώσεις προκύπτει χρηματική αμοιβή.

δ) δεν προκύπτει από κανένα νόμο, κανονισμό ή ερμηνευτική διάταξη η αρμοδιότητα των για παροχή υπηρεσιών και μάλιστα δωρεάν (Ν. 3772/2009-ΦΕΚ Α 112/10-7-2009) Μεταρρυθμίσεις στην οργάνωση της Ιατροδικαστικής Υπηρεσίας, Π.Δ. 36/2000(ΦΕΚ Α' 29/17-2-2000) Οργανισμός Υπουργείου Δικαιοσύνης,

ε) σε καμία από τις εξεταζόμενες περιπτώσεις που διαθέτουμε αντίγραφα των πιστοποιητικών δεν μπορούμε να καθορίσουμε ποιες από τις πιστοποιούμενες έγιναν στο χώρο του νεκροτομείου και ποιες εκτός αυτού αφού δεν υπάρχει ούτε προσκομίσθηκε σχετικό επίσημο τηρούμενο αρχείο ή κατάσταση".

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αοριστίας της έκθεσης ελέγχου, μη νόμιμος ο ένδικος καταλογισμός των παραβάσεων και μη νόμιμες οι παραβάσεις της μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις 2008, 2009 & 2010, δεν ευσταθούν και πρέπει να απορριφθούν ως ανατιολόγητες, αβάσιμες και μη νόμιμες, αφού, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων και των πραγματικών περιστατικών, όπως αυτά περιγράφονται λεπτομερώς στην προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, ο προσφεύγων ήταν υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων στις χρήσεις 2008-2009-2010, και υπόχρεος σε έκδοση φορολογικών στοιχείων για τις προσφερόμενες υπηρεσίες ταρίχευσης νεκρών, στις υπό κρίση χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Αρθρου 5. Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα Ν. 2523/1997

§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 δυο 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 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.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 586 ευρώ.(Τα ποσά των υποπεριπτώσεων α.α., α.β., της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 (293, 586 και 880 Ευρώ, αντίστοιχα), τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την περίπτωση α της παρ. 4 του άρθρου 21 του νόμου 2948/2001 και ισχύουν από 1/1/2002 σύμφωνα με το άρθρο 28 του ίδιου νόμου.

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.

Οι υποπεριπτώσεις αα', αβ' και αγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 75 του νόμου [3842/2010](#) (23-4-2010) και ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, σύμφωνα με την παράγραφο ιζ' του άρθρου 92 του ιδίου νόμου.

§9.Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και

§10.Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.8.Σ.. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράνομης επιβολής σωρευτικών προστίμων και όχι αυτοτελών, είναι αβάσιμος και μη νόμιμος και πρέπει να απορριφθεί, αφού βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή επέβαλε τα προαναφερθέντα πρόστιμα στις υπό κρίση χρήσεις, αφού όπως αποδείχθηκε ο προσφεύγων σε κάθε περίπτωση δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί η αξία ενός εκάστου και η οποία όμως είναι μικρότερη των 880,00 € .

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας των νόμων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης και συνεπώς στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και συνεπώς δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης από την Υπηρεσία μας οι λόγοι που προβάλλονται στην ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή εκ μέρους του προσφεύγοντος προβάλλεται και ο ισχυρισμός περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 του Συντάγματος), και αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 2523 1997, η κρίση περί αντισυνταγματικότητας των νόμων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης και συνεπώς στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση εξήντησε τις απαραίτητες εκείνες ενέργειες, που απαιτούνται για την στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων του Κ.Β.Σ & Κ.Φ.Α.Σ., με διασταυρώσεις στοιχείων από

γραφεία τελετών και ενόρκων καταθέσεων και εντός των πλαισίων που ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί χρηστής διοίκησης δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, δύναται και μόνη η έκθεση του ΣΔΟΕ να αποτελέσει το νόμιμο έρεισμα της περί επιβολής προστίμου πράξης του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χωρίς να απαιτείται η σύνταξη από τον τελευταίο αυτόν άλλης χωριστής έκθεσης ελέγχου ενώ εξάλλου αυτή καθ' αυτή η έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου από τον ως άνω Προϊστάμενο σημαίνει την πλήρη αποδοχή των πορισμάτων της συνταχθείσας έκθεσης χωρίς να χρειάζεται ιδιαίτερη και ρητή αναφορά προς τούτο (ΣτΕ 4503/1995, 4783/1996).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **9 § 2** του **ν. 2523/1997** (ΦΕΚ Α' 179), ορίζεται, ότι: «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, ...»

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου συνάγεται πλήρης και βέβαια πεποίθηση ως προς την διάπραξη των προαναφερομένων παραβάσεων. Η φορολογική αρχή κατά την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής διοίκησης, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε τα επίδικα ποσά προστίμων σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας παράλληλα κάθε ανεπιεική εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Επειδή ο έλεγχος δεν στηρίχθηκε σε αυθαίρετα συμπεράσματα και υποθέσεις αλλά πραγματοποίησε διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και αφού έλαβε υπόψη πλήθος αποδεικτικών στοιχείων κατέληξε τεκμηριωμένα στην διαπίστωση της μη έκδοσης των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 - 31/12/2008.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €.

2) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 - 31/12/2009.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 €.

3) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 - 31/12/2010.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 12.600,00 €.**

4) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 - 31/12/2011.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00 €.**

5) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 - 31/12/2012.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00 €.**

6) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Έκδοσης Ή Λήψης Φορολογικών Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00 €.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).