



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

Καλλιθέα, 09/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4373

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, εδρεύουσας κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αριθ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού €2.500,00 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54, παρ.1, περ.η' και παρ.2, περ.ε' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 4174/2013.

Η παράβαση αφορά τη μη διαφύλαξη των σελίδων 1 και 2 της θεωρημένης μηνιαίας κατάστασης εσόδων εξόδων (των μηνών Απριλίου και Μαΐου του 2011) με αριθμ. πράξης θεώρησης

Βάσει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. επιδόθηκε στην προσφεύγουσα η υπ' αριθμ. Πρόσκληση για προσκόμιση των τηρουμένων βιβλίων της εταιρείας (θεωρημένη μηνιαία κατάσταση από 01/01/2011 μέχρι 31/12/2011) και του καταστατικού της εταιρείας και τυχόν τροποποιήσεών του. Σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου του ν.4174/2013, ο διαχειριστής της εταιρείας, (ΑΦΜ) ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, προσκομίζοντας τις τροποποιήσεις του καταστατικού της εταιρείας και δέκα (10) σελίδες θεωρημένες της μηνιαίας κατάστασης εσόδων εξόδων με τις εγγραφές των μηνών 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου}, 6^{ου}, 7^{ου}, 8^{ου}, 9^{ου}, 10^{ου}, 11^{ου} και 12^{ου} του 2011, ενώ για τους μήνες Απρίλιο και Μάρτιο του 2011 δεν προσκόμισε τις αντίστοιχες θεωρημένες σελίδες με αριθμό 1 και 2 και πράξη θεώρησης, καταθέτοντας ως νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, την με αριθμ. πρωτ. υπεύθυνη δήλωση στην υπηρεσία δηλώνοντας ότι οι εν λόγω σελίδες απωλέσθηκαν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η προσαλλόμενη πράξη είναι αναιτιολόγητη, άλλως πλημμελώς αιτιολογημένη, καθώς στο σώμα της πράξης (σελ.2) στο πεδίο «περιγραφή παράβασης» αναφέρει τα άρθρα 32-34 του Κ.Β.Σ. και στο πεδίο του προστίμου αναγράφεται «βάσει άρθρ.5 ν. 2523/1997» ενώ το πρόστιμο ποσού €2.500,00 έχει επιβληθεί βάσει του ν. 4174/2013.
- Η προσαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη, καθώς εφαρμόζεται το πρόστιμο του ν. 4174/2013 θεωρώντας δεδομένη την τέλεση της παράβασης στο έτος 2015, ενώ αφορά στη μη διαφύλαξη φορολογικού βιβλίου της χρήσης 2011.
- Η προσαλλόμενη πράξη είναι καταχρηστική, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως ισχυρίζεται, πράγματι προσκόμισε αντίγραφα των σελίδων που φέρεται να μην τηρήθηκαν εκτυπωμένων από το ηλεκτρονικά τηρούμενο αρχείο του λογιστή της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4254/2014 υποπαρ.Δ.2, ορίζεται ότι:

«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:

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.»

«2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1».

Επειδή σύμφωνα με την περ. 24 της υποπαραγράφου Δ.2 του ν. 4254/2014 ορίζεται ότι:

«24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 42 του Ν. 4223/2013 και ισχύει από 31/12/2013 σύμφωνα με την §1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), όπως ίσχυε, οριζόταν ότι: «Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τις θεωρημένες σελίδες της μηνιαίας κατάστασης εσόδων εξόδων με πράξη θεώρησης των μηνών Απριλίου και Μαΐου του 2011, λόγω απώλειάς τους, βάσει της από υπεύθυνης δήλωσης του διαχειριστή της προσφεύγουσας, υπέπεσε στην ως άνω παράβαση της μη διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 και επομένως, ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρ.54 του ν. 4174/2013 ποσού €2.500,00.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16§1 του ν. 2690/1999 περί περιεχομένου και τύπου της διοικητικής πράξης ορίζεται ότι: «Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ' άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησής της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. Η παράλειψη

αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5, περ.β' του άρθρου 79 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δικ.), όπως προστέθηκαν με την παρ.1 του άρθρου 20 του ν. 3900/2010 (ΦΕΚ Α 213/17.12.2010): «*Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης*».

Επειδή, στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης αναγράφεται εκ παραδρομής η φράση «βάσει αρθρ. 32-34 ΚΒΣ» και «βάσει αρθρ. 5 ν. 2523/1997».

Επειδή, εν προκειμένω, στην από οικεία έκθεση ελέγχου του ν. 4174/2013, που αποτελεί και την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρεται ορθώς ότι η παράβαση αφορά στις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 και ότι επισύρει το πρόστιμο ποσού €2.500,00 βάσει του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, και επομένως ουδεμία βλάβη προκλήθηκε στον προσφεύγοντα εκ της εκ παραδρομής εσφαλμένης μνείας των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 επί της προσβαλλόμενης πράξης.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πλημμελώς αιτιολογημένης πράξης λόγω αναγραφής λανθασμένων διατάξεων επί αυτής κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων του άρθρου 5§4 του ν. 2523/1997, όπως προστέθηκαν με το άρθρο 10§1 του ν. 2753/1999, ορίζεται ότι: «*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. Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα από τα έτη στα οποία αναφέρονται και αφορούν τα βιβλία, τα στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992*».

Επειδή, εν προκειμένω, η εν λόγω παράβαση της μη διαφύλαξης της θεωρημένης μηνιαίας κατάστασης εσόδων εξόδων έτους 2011 διαπιστώθηκε και κατ' ουσίαν διαπράχθηκε εντός του 2015, ορθώς επιβλήθηκε το ως άνω πρόστιμο βάσει του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προσκόμισε στην Υπηρεσία μας δύο (2) σελίδες εκτυπωμένες από το –όπως ισχυρίζεται– ηλεκτρονικά τηρούμενο αρχείο του λογιστή της από την μηνιαία κατάσταση εσόδων εξόδων για τους μήνες Απρίλιο και Μάιο του 2011, οι οποίες δεν είναι θεωρημένες και υποστηρίζει ότι αυτά «τα στοιχεία – έγγραφα πράγματι προσκομίσθηκαν εκ μέρους της στην υπηρεσία» χωρίς να το αποδεικνύει, ενώ στη σελ.3 της από οικείας έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμ. Κλήση προς ακρόαση.

Επειδή, οι ως άνω προσκομισθείσες σελίδες που φαίνεται να απεικονίζουν τα έσοδα και έξοδα των μηνών Απριλίου και Μαΐου 2011 δεν είναι οι θεωρημένες με την πράξη θεώρησης, προκύπτει ότι οι συγκεκριμένες σελίδες δεν διαφυλάχθηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ..

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ν. 4174/2013 του Σ.Δ.Ο.Ε. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη

πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση:

Υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής χρήσης 01.01 – 31.12.2015

Πρόστιμο ποσού: € 2.500,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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).