



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 27/10/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:167

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333260

ΦΑΞ : 2313333258

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 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.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».

ε. 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».

στ. 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».

ζ. 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».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή** του, κατά της με αριθμ. Πρωτ..... πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.

4.Την με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 έως 31/12/2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5.Τις από..... απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την απόεισήγηση του ΑυτοτελούςΤμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσία 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:

Με την με αριθμ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χρήσης 2009, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 1.800,00 ευρώ λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα της φορολογικής περιόδου από 01/01/2009 έως 31/12/2009 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.1 του Π.Δ.186/1992 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997.

Όπως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ.(Π.Δ.186/92) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. στο πλαίσιο Τακτικού ελέγχου με την ΠΟΛ 1037/2005 στην ατομική επιχ/ση του προσφεύγοντα στις διαχειριστικές περιόδους 2003-2009, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. καταστάσεις για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τα δεδομένα της φορολογικής περιόδου 01/01/2009 έως 31/12/2009 όπως ορίζεται στο άρθρο 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.)

Σημειώνεται ότι για την ίδια φορολογική περίοδο δηλώθηκε από δεκαπέντε(15) επιτηδευματίες ως πελάτης για εξήντα εννέα (69) στοιχεία αξίας 63.897,60 ευρώ. Επίσης δηλώθηκε ως προμηθευτής από δεκαέξι επιτηδευματίες για εξήντα έξι (66) στοιχεία που εξέδωσε αξίας 74.122,11 ευρώ.

Επιδόθηκε κλήση προς ακρόαση στον φορολογούμενο με αρ.πρωτοκόλλου την για την παραπάνω παράλειψη την οποία κλήθηκε εντός δέκα(10) ημερών να παράσχει εγγράφως τις απόψεις του ,προσκομίζοντας και κάθε αποδεικτικό των ισχυρισμών του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας(Ν.1074/09.04.2008)

Αν και παρήλθε η προθεσμία ο προσφεύγων δεν κατέθεσε εγγράφως ή προφορικώς τις απόψεις του για την προαναφερθείσα παράβαση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) Δεν είναι νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος.
- 2) Έγινε παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατά το στάδιο έκδοσης καταλογιστικής πράξης.
- 3) Έγινε αυθαίρετη προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων.

Ως προς τον πρώτο και τρίτο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι πρέπει να απορριφθεί η εν λόγω πράξη επιβολής προστίμου διότι δεν είναι νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος και διότι έγινε αυθαίρετη προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων , ισχυρισμοί που απορρίπτονται ως απαράδεκτοι εφόσον το επιβαλλόμενο πρόστιμο αφορά τη μη υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα της φορολογικής περιόδου από 01/01/2009 έως 31/12/2009 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.1του Π.Δ. 186/1992 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ.1,2,3,4,5 και 9 του Ν.2523/1997, το οποίο(πρόστιμο) καμία σχέση δεν έχει με την φορολογία του εισοδήματος ή τη φορολογία ΦΠΑ αλλά αφορά τη φορολογία Κ.Β.Σ.

Ως προς τον δεύτερο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέτασης προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος ορίζεται ότι το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.

Επειδή σύμφωνα την απόφαση του Σ.Τ.Ε. 2370/2007 (Ολομέλεια) έκρινε ότι προκειμένου να επιβληθεί πρόστιμο σε βάρος επιτηδευματία για παράβαση των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, η επίδοση σε αυτόν σχετικού σημειώματος με κλήση για παροχή εξηγήσεων για την παράβαση που του αποδίδεται, αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας και συνεπώς η παράλειψη της επίδοσης αυτού του σημειώματος πριν την επιβολή του προστίμου συνεπάγεται ακυρότητα της σχετικής απόφασης επιβολής προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας \(Ν. 2690/1999 - Φ.Ε.Κ. Α' 45\)](#) ορίζονται μεταξύ άλλων « α) Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα β) Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερόμενου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερόμενου (παραγράφος 2).

α) Σε κάθε περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων για μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ., ανεξαρτήτως του είδους του ελέγχου στο πλαίσιο του οποίου διαπιστώνονται οι παραβάσεις αυτές και των ελεγκτικών υπηρεσιών ή ελεγκτικών οργάνων, οι αρμόδιες φορολογικές αρχές οφείλουν μετά το τέλος του ελέγχου και πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου, να επιδίδουν με απόδειξη στον υπόχρεο κλήση προς ακρόαση για τις παραλείψεις ή παρατυπίες που διαπιστώθηκαν. Με την κλήση αυτή θα καλείται ο υπόχρεος εντός δέκα (10) ημερών να παράσχει εγγράφως τις απόψεις του επί των παραλείψεων ή παρατυπιών, προσκομίζοντας και κάθε αποδεικτικό στοιχείο των ισχυρισμών του. Η παραπάνω προθεσμία αρχίζει την επόμενη ημέρα της ημέρας επίδοσης της κλήσης, εφόσον δε η ημέρα λήξης της είναι αργία, αυτή παρατείνεται μέχρι την πρώτη εργάσιμη ημέρα. Εντός της ίδιας ως άνω προθεσμίας και οποιαδήποτε εργάσιμη για τις υπόψη φορολογικές αρχές ημέρα και ώρα ο υπόχρεος δύναται να παράσχει στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής και προφορικές διευκρινήσεις αναφορικά με τις απόψεις που έχει καταθέσει εγγράφως. Οι προφορικές αυτές διευκρινήσεις, ανάλογα με την κρίση του προϊσταμένου της αρμόδιας φορολογικής αρχής κατά την προσέλευση του υπόχρεου, μπορεί να παρέχονται και στο διενεργήσαντα τον έλεγχο ελεγκτή ή έναν από αυτούς, αν είναι περισσότεροι του ενός. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις (π.χ. λόγω επικείμενης παραγραφής) μπορεί να τίθεται και μικρότερη προθεσμία από αυτή των δέκα ημερών που αναφέρεται ανωτέρω, πάντα όμως μέσα στο πλαίσιο των πιο πάνω διατάξεων του Ν. 2690/1999 (όχι μικρότερη των πέντε ημερών).β).....γ) Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που διαπιστώνονται στο πλαίσιο τακτικού ελέγχου, η κλήση προς ακρόαση, εφόσον είναι εφικτό, θα επιδίδεται επίσης άμεσα από τον ελεγκτή ή έναν από αυτούς, αν είναι περισσότεροι του ενός, μετά την ολοκλήρωση όλων των σχετικών ενεργειών για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. στις ελεγχόμενες χρήσεις και πριν την τελική αναχώρησή τους από την επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου και αν αυτό δεν είναι εφικτό, η κλήση θα επιδίδεται όσο το δυνατό συντομότερα σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις περί επιδόσεων. Σε κάθε περίπτωση πάντως η επίδοση της παραπάνω κλήσης θα πρέπει να γίνεται πριν τη συνέχιση του ελέγχου στις λοιπές φορολογίες (εισοδήματος κ.λπ)».

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατά το στάδιο έκδοσης καταλογιστικής πράξης δεν ευσταθούν εν προκειμένω καθότι η φορολογική αρχή ενήργησε σύμφωνα με τα οριζόμενα στους ισχύοντες νόμους και διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ.1 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι « μέχρι την τριακοστή (30ή) κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ.1 του Ν.2523/1997 « Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δέκα επτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα

(1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή ».

Επειδή στην εν λόγω περίπτωση ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. ,ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 1.800,00 ευρώ για συναλλαγές και δεδομένα της φορολογικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και συγκεκριμένα για αγορές και δαπάνες ύψους 63.897,60 € και για πωλήσεις ύψους 74.122,11 €, ήτοι για συναλλαγές μεγαλύτερες του ποσού των 14.673,00 €, κατ' εφαρμογή της περ.ζ' της παρ.6 του άρθρου 5 του ν.2523/97.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Β.Σ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2009-31/12/2009

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 600,00 Χ 3 =1.800,00 ευρώ.
--

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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).