



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

Καλλιθέα, 09/06/2015

Αριθμός απόφασης:2410

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

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' 18.....) «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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας**Α.Ε., ΑΦΜ**, με έδρα Καλαμάτας, κατά της με αριθμ./27-01-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμ./27-01-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/11/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

6. Την από 09 /06/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας **Α.Ε., ΑΦΜ**, 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 υπ' αριθμ./27-01-2015 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 3.520,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 17, 20§1, 36§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 12§12 του ν. 2328/95.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 28/11/2014 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ στην οποία επισυνάπτεται η από 25/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου και

Συγκεκριμένα, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο **01/01-31/12/2009** αφορούν σε α) **μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών και προμηθευτών**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 20§1, 36§1 και 2§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, ΒΑΣ. ΥΠΟΛ. 1 Χ ΣΥΝΤ. ΒΑΡ. 3, ποσού 880Χ3=2.640,00€ και β) **σε μη ενημέρωση του ημερολογίου διαφημίσεων** κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12§12 του ν.2328/1995 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 και 17 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, ήτοι μια γενική παράβαση ποσού €880,00.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

- Στις 15/02/2011, συνεργείο ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου, μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρίας για διενέργεια προληπτικού ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ., κατόπιν της υπ'αριθμ./2011 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου.
- Στις 25/06/2014, μετά τον έλεγχο των προσκομισθέντων βιβλίων και στοιχείων, οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου συνέταξαν, έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) στην οποία, στο **κεφάλαιο V. ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ**, αναφέρεται ότι **για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2009 έως 31/12/2009** σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας καταλογίζονται παραβάσεις: α) **μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών- προμηθευτών**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 20§1, 36§1 και 2§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, και β) **μη ενημέρωσης του ημερολογίου διαφημίσεων** κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12§12 του ν.2328/1995 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 και 17 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ που επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997.
- Στις 07/07/2014, με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο, το Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ (αριθμ. πρωτ. .../11-07-2014) το φάκελο της/11 υπόθεσης, με συνημμένη την ως άνω έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.

186/1992 (Κ.Β.Σ.).

- Στις 23/07/2014, σε συνέχεια του ως άνω εγγράφου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ εξέδωσε την αριθμ/2711 εντολή για διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ. 186/92 της περιόδου 01/01/2007- 31/12/2011, προς την εφοριακό υπάλληλο , που αφορά την προσφεύγουσα εταιρία.
- Στις 28/11/2014, η ελεγκτής της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ συνέταξε έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. επί της οποίας εδράζεται η με αριθμ./27-01-2015 προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία στις 12/02/2015.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, άλλως να επανεξεταστεί η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, ως και πάσα άλλη συναφής πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη εμπεριστατωμένης αιτιολογίας. Η προσβαλλόμενη απόφαση τυγχάνει ακυρωτέα καθώς δε φέρει στο σώμα της, ρητή ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, σύμφωνα με τις επιταγές του νόμου και του Συντάγματος.
2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας. Βάσει της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται η προσφορότητα, η αναγκαιότητα και η καταλληλότητα του μέσου σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό, ήτοι μεταξύ του διοικητικού μέτρου και του επιδιωκόμενου σκοπού, να υπάρχει εύλογη σχέση. Στην προκειμένη περίπτωση δεν έχει τηρηθεί η αρχή της αναλογικότητας, αφού τα υποτιθέμενα αδικήματα είναι δυσαναλόγως υποδεέστερα των επιβληθέντων προστίμων.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2§1 εδάφιο 1 του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «**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 το **άρθρο 20§1α του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «**1.** «*Μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου* κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποιήσαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση

του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 20§3α του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «**3.** Οι καταστάσεις της παραγράφου 1 περιέχουν το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία του υπόχρεου, το επάγγελμα και την ταχυδρομική διεύθυνση, καθώς και τον Α.Φ.Μ. αυτού εντύπως ή με σφραγίδα, την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το έτος που αφορούν.

Στις καταστάσεις αυτές καταχωρούνται ανά περίπτωση της παραγράφου 1 τα εξής:

α. Στις καταστάσεις των υπόχρεων της περίπτωσης α', το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), κατά αλφαβητική σειρά επωνύμου ή επωνυμίας, ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων και η καθαρή αξία του εσόδου ή της δαπάνης.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 17§2α του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «**2.** Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται:

α) του ή των ημερολογίων μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργεια τους».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 12§§1,2 εδάφ.1^ο του ν. 2328/1995** ορίζεται ότι:

«1. Απαγορεύεται η καταχώριση ή η μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων ή η ανάληψη χορηγίας εκπομπής ή η διάθεση χώρου σε έντυπο ή ραδιοφωνικού ή τηλεοπτικού χρόνου για τη μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων, χωρίς την έκδοση τιμολογίου, που εκδίδεται κατά των Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και επί του οποίου αναγράφεται και το ποσό του αγγελιοσήμου που αναλογεί.

2. Από 1.7.2015 η τιμολόγηση για τις πράξεις της παραγράφου 1 διενεργείται αποκλειστικά με τιμολόγιο που εκδίδει το Μέσο που καταχωρεί ή αναμεταδίδει τη διαφήμιση ή τη χορηγία προς τον διαφημιζόμενο.».

Επειδή, με το **άρθρο 12§12 του ως άνω νόμου** ορίζεται ότι:

«12. Τα αναφερόμενα στο εδάφιο α` της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού μέσα ενημέρωσης υποχρεούνται να τηρούν τριπλότυπο αναλυτικό ημερολόγιο διαφημίσεων θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., στο οποίο να εμφανίζονται ανά ημέρα ή ανά έκδοση οι διαφημίσεις που πραγματοποιούνται.

Στο ημερολόγιο αυτό θα αναγράφονται ο διαφημιστής, ο διαφημιζόμενος, το προϊόν ή η υπηρεσία του διαφημίζεται, η αξία με βάση τον τιμοκατάλογο και το τιμολόγιο, τα στοιχεία του παραστατικού που εκδόθηκε για την καταβολή του φόρου και του αγγελιοσήμου και το ποσό αυτών, καθώς και τα στοιχεία κάθε άλλης ειδικής επιβάρυνσης. Επίσης, θα αναγράφεται και ο ακριβής χώρος ή θέση ή χρόνος κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η διαφήμιση.

Στο ίδιο ημερολόγιο θα αναγράφονται και οι κατά την παράγραφο 8 του άρθρου αυτού καταχωρίσεις, με εξαίρεση τις μικρές αγγελίες και τα κοινωνικά, για τα οποία τα έντυπα μέσα θα υποβάλλουν δηλώσεις στον Ε.Δ.Ο.Ε.Α.Π. ή στο Τ.Σ.Π.Ε.Α.Θ. κατά περίπτωση.

Το μέσο ενημέρωσης υποβάλλει μέσα στον επόμενο μήνα από το τέλος κάθε διμήνου στην αρμόδια για το σκοπό αυτόν Δ.Ο.Υ. το ένα αντίτυπο του ημερολογίου που τήρησε για όλο το προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο, το δε δεύτερο στο νομιμοποιούμενο για τον έλεγχο του αγγελιοσήμου Τ.Σ.Π.Ε.Α.Θ. Επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται περισσότερα από ένα μέσα ενημέρωσης, υποχρεούνται στη τήρηση του παραπάνω ημερολογίου ξεχωριστά για καθένα από τα μέσα αυτά.

Η μη τήρηση των διατάξεων της παραγράφου αυτής, που αναφέρονται στον τρόπο και το χρόνο έκδοσης και στο περιεχόμενο των τιμολογίων, καθώς και στη σύνταξη και υποβολή στη Δ.Ο.Υ. και το Τ.Σ.Π.Ε.Α.Θ. των προβλεπόμενων καταστάσεων, δηλώσεων και ημερολογίων, συνιστά παράβαση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οπότε και εφαρμόζονται οι φορολογικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

Σε περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί από το διαφημιστή ή το διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως ο ειδικός φόρος και το αγγελιόσημο επί των διαφημίσεων και οι τυχόν άλλες επιβαρύνσεις που αντιστοιχούν στις συγκεκριμένες συναλλαγές, ανεξάρτητα από τις άλλες συνέπειες, οι σχετικές διαφημιστικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του διαφημιστή κα του διαφημιζομένου, έστω και αν στη δεύτερη περίπτωση μεσολαβεί διαφημιστής.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 της ΠΟΛ 1217/29-07-1996 με θέμα: «Καθορισμός των λεπτομερειών εφαρμογής του άρθρου 12 του Ν.2328/1995, όπως ισχύει» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3: Τήρηση και υποβολή Βιβλίου Ημερολογίου Διαφημίσεων

1.α. Τα αναφερόμενα στο πρώτο εδάφιο της [παραγράφου 2 του άρθρου 12](#) του Ν.[2328/1995](#), όπως ισχύει, μέσα ενημέρωσης, για τις από τη δημοσίευση του Ν.2429/1996 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (10.7.1996) διαφημίσεις, υποχρεούνται να τηρούν τριπλότυπο αναλυτικό ημερολόγιο διαφημίσεων (εξωλογιστικό) θεωρημένο από την αρμόδια ΔΟΥ, στο οποίο να εμφανίζονται ανά ημέρα ή ανά έκδοση οι διαφημίσεις που πραγματοποιούνται.

Στο ημερολόγιο αυτό αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και ο ΑΦΜ του διαφημιστή και του διαφημιζομένου, το προϊόν ή η υπηρεσία που διαφημίζεται, η αξία με βάση τον τιμοκατάλογο και ο αριθμός, η σειρά και η ημερομηνία του τιμολογίου, η αξία του τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ, τα στοιχεία των παραστατικών που εκδόθηκαν για την καταβολή του φόρου και του αγγελιοσήμου (Αριθμός παραστατικού, ημερομηνία, κωδικός και επωνυμία της Τράπεζας, ποσό φόρου και ποσό αγγελιοσήμου). Όταν εκδίδεται τιμολόγιο για περισσότερες της μιας διαφήμισης τότε η συνολική αξία του τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ αναγράφεται μόνο στην τελευταία καταχώρηση, ενώ στις προηγούμενες αναγράφεται μόνο ο αριθμός και η ημερομηνία του τιμολογίου. Ανάλογα αναγράφονται και τα δεδομένα των παραστατικών καταβολής.

Επίσης, αναγράφεται και ο ακριβής χώρος ή θέση ή χρόνος κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η διαφήμιση, καθώς και κάθε μεταβολή των στοιχείων αυτών. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο υπόχρεος απαλλάσσεται του ειδικού φόρου διαφημίσεων ή του αγγελιοσήμου θα αναγράφεται η ένδειξη "απαλλαγή" και η προβλέπουσα αυτή απαλλακτική διάταξη ή η σχετική βεβαίωση της αρμόδιας ΔΟΥ ή του ΤΣΠΕΑΘ, κατά περίπτωση.

Σε κάθε σελίδα του ημερολογίου εμφανίζονται τα προοδευτικά αθροίσματα για τις αξίες των τιμολογίων, του φόρου και του αγγελιοσήμου. Στο ημερολόγιο αναγράφονται εντύπως ή με σφραγίδα ή με τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή τα πλήρη στοιχεία του επιτηδευματία ο οποίος εκμεταλλεύεται τα μέσα ενημέρωσης και επιπλέον ο αύξων αριθμός εκμετάλλευσης και ο εμπορικός τίτλος του συγκεκριμένου μέσου (π.χ. ραδιόφωνο "Η Φωνή", Τηλεόραση "Η Φωνή" κ.τ.λ.).

Επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται περισσότερα από ένα μέσα ενημέρωσης, υποχρεούνται στην τήρηση του παραπάνω ημερολογίου ξεχωριστά για το καθένα από τα μέσα αυτά. Η ενημέρωση των κατά περίπτωση δεδομένων του βιβλίου αυτού γίνεται εντός πέντε (5) ημερών: α) από την καταχώρηση ή τη μετάδοση της διαφήμισης, β) από την έκδοση του τιμολογίου και γ) από τη λήψη του παραστατικού καταβολής του φόρου και του αγγελιοσήμου. Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή η ενημέρωση αυτή επιτρέπεται να γίνει μέχρι 10 Σεπτεμβρίου 1996.

Η εκτύπωση του ημερολογίου διαφημίσεων, όταν αυτό τηρείται μηχανογραφικά, γίνεται μέσα στο μήνα που ακολουθεί κάθε ημερολογιακό δίμηνο που μεταδόθηκαν ή καταχωρήθηκαν οι διαφημίσεις, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή ή άμεση εκτύπωση σε αθεώρητο χαρτί του ημερολογίου αυτού, μόλις αυτό ζητηθεί από τον έλεγχο.

Για τη μη τήρηση ή κατά διάφορο τρόπο τήρηση, για τη μη ενημέρωση ή εκπρόθεσμη ενημέρωση του ημερολογίου αυτού ή γενικά για παραβάσεις ή παρατυπίες αναγόμενες στην εφαρμογή οι διατάξεις του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) όπως αυτές ισχύουν.

1β. Το μέσο ενημέρωσης υποβάλλει για κάθε ημερολογιακό δίμηνο και μέσα στον επόμενο μήνα από τη λήξη του διμήνου ένα (1) αντίτυπο του καθενός τηρούμενου ημερολογίου διαφημίσεων στη ΔΟΥ της έδρας και ένα (1) στο ΤΣΠΕΑΘ ή στον ΕΔΟΕΑΠ, κατά περίπτωση.

Ειδικά για τη ΔΟΥ οι υπόχρεοι οι οποίοι τηρούν το ημερολόγιο αυτό μηχανογραφικά, υποβάλλουν ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης δεδομένων στα οποία περιέχονται όλα τα δεδομένα του ημερολογίου αυτού.

2. Η μη τήρηση των διατάξεων που αναφέρονται στον τρόπο και τον χρόνο έκδοσης και στο περιεχόμενο των τιμολογίων καθώς και στη σύνταξη και υποβολή στη ΔΟΥ, το ΤΣΠΕΑΘ και τον ΕΔΟΕΑΠ των προβλεπομένων καταστάσεων, δηλώσεων μικρών αγγελιών και κοινωνικών και ημερολογίων συνιστά παράβαση του Κ.Β.Σ. Στην περίπτωση που η παράβαση αναφέρεται σε μη υποβολή ή ανακριβή ή πλημμελή ή εκπρόθεσμη υποβολή στο ΤΣΠΕΑΘ και στον ΕΔΟΕΑΠ των προβλεπομένων καταστάσεων, δηλώσεων και ημερολογίων, το

πρόστιμο επιβάλλεται από την αρμόδια ΔΟΥ της έδρας του παραβάτη, μετά από σχετικό σημείωμα του ΤΣΠΕΑΘ.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5§§1,2α του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«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 δύο 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 Νο 1 (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. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας 2..... ευρώ.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 586 ευρώ.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 880 ευρώ.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5§6 περιπτ.ζ' του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (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:

ζ. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας, σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από πέντε δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.

Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται Σ.Β. ίσος με τη μονάδα.».

Επειδή, εν προκειμένω, με την υπ' αριθμ./27-01-2015 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 3.520,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 17, 20§1, 36§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 12§12 του ν. 2328/95.

Επειδή, η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ **βάσει του πορίσματος ελέγχου** της από 28/11/2014 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ , στην οποία επισυνάπτεται και η από 25/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Πελοποννήσου , και Επιπλέον επί του σώματος της προσβαλλόμενης πράξης αναγράφεται η εν λόγω έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

Επειδή, στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) αναλυτικά αναφέρεται στο κεφάλαιο **ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ** ότι σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας οι διαπιστωθείσες παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο **01/01-31/12/2009** αφορούν σε α) **μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών και προμηθευτών**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 20§1, 36§1 και 2§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, ΒΑΣ. ΥΠΟΛ. 1 Χ ΣΥΝΤ. ΒΑΡ. 3, ποσού $880 \times 3 = 2.640,00\text{€}$ και β) **σε μη ενημέρωση του ημερολογίου διαφημίσεων** κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12§12 του ν.2328/1995 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 και 17 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, που επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, ήτοι μια γενική παράβαση ποσού €880,00.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/11/2014 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη με αριθμ./27-01-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, **κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας ότι η προσβαλλόμενη απόφαση τυγχάνει ακυρωτέα καθώς δε φέρει στο σώμα της, ρητή ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, σύμφωνα με τις επιταγές του νόμου και του Συντάγματος, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επέβαλε πρόστιμα για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009:

Α) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§§2 περιπτ. αγ'και 6 περιπτ. ζ' του ν.2523/1997, ήτοι ΒΑΣ. ΥΠΟΛ. 1 Χ ΣΥΝΤ. ΒΑΡ. 3, ποσό προστίμου $880 \times 3 = 2.640,00\text{€}$ και

Β) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§§2 περιπτ. αγ'και 6 του ν.2523/1997, ήτοι μια γενική παράβαση ποσού €880,00.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5§1 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται **κατ' αντικειμενικό τρόπο**, δεν υφίσταται παραβίαση της **αρχής της αναλογικότητας**, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρίας «.....Α.Ε.», ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρίας- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2009 – 31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου	α) 5§6 περιπτ. ζ' του ν. 2523/1997	ποσό € 2.640,00
	β) 5§6 του ν. 2523/1997	<u>€ 880,00</u>
	Σύνολο	€ 3.520,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).