



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

Καλλιθέα, 05/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2620

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
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' 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 ΠΟΛ2/31.12.2013 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 από 03/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, έδρας, κατά της αρ. / 14-04-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. / 14-04-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-11-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 01-09-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 03/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./14-04-2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 67.409,06 € για τη διαχειριστική περίοδο 2011 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1,2,3 και 24 παρ. 1 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν την μη εμπρόθεσμη εκτύπωση του Ισοζυγίου Γενικού και Αναλυτικών καθολικών για το διάστημα 01/02/2011 έως 30/09/2011 καθώς και τη μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. συνολική αξίας εκάστης 33.254,53 € στις ημερομηνίες 30/09/2011 και 31/10/2011 αντίστοιχα προς το τουριστικό γραφείο βάσει του υπ. αριθμ./26-06-2011 κλειστού συμβολαίου.

Η διαπίστωση των ανωτέρω παραβάσεων προέκυψε μετά από προληπτικό έλεγχο του ΣΔΟΕ της Περιφερειακής Διεύθυνσης Ιονίων Νήσων που έλαβε χώρα στις 17-11-2011 μετά από την υπ. αριθμ./2011 εντολή ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Μη νόμιμη διενέργεια διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης
- Μη αναγραφή χρόνου διενέργειας του ελέγχου
- Πάροδος εύλογου χρόνου- αρχή επίκαιρου
- Μη επίδοση – μη επίδειξη εντολής ελέγχου
- Μη νόμιμη σύνταξη έκθεσης ελέγχου
- Το ισοζύγιο το οποίο τηρούνταν σε ηλεκτρονικό αρχείο ήταν εμπρόθεσμα τυπωμένο όμως δεν ζητήθηκε από τους αρμόδιους
- Τα φορολογικά στοιχεία είχαν εμπροθέσμως εκδοθεί προς το τουριστικό γραφείο Ακόμη όμως και αν ισχύει η συγκεκριμένη παράβαση τυγχάνουν εφαρμογής οι ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 περ. α του ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 του Π.Δ. 186/92 παρ. 1 ορίζεται ότι :« Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές. Με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να τηρούνται αυτά σε διαφορετικό τόπο, όταν ο τόπος αυτός βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλης δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που εδρεύει στην ίδια πόλη..... Τα τηρούμενα με μηχανογραφικό τρόπο βιβλία, με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ, μπορεί να ενημερώνονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι δεν θα απομακρύνονται τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών και τα εκτυπωμένα βιβλία θα

επιστρέφονται άμεσα μετά την εκτύπωση τους στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.....». Εν προκειμένω με την επίσκεψη του κλιμακίου του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων στην επαγγελματική έδρα της προσφεύγουσας αυτή βρέθηκε κλειστή και από έρευνα που διενέργησε τα βιβλία και στοιχεία βρέθηκαν, θεωρήθηκαν και ελέγχθηκαν σε λογιστικό γραφείο επί της οδού στη Προς τούτο και μετά τον έλεγχο δόθηκε το υπ. αριθμ,/17-11-2011 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και η/11 κλήση προς ακρόαση με τις αιτιάσεις του ελέγχου, στο ίδιο πρόσωπο το οποίο αφενός προσκόμισε όλα τα βιβλία και στοιχεία στο κλιμάκιο του ΣΔΟΕ αφετέρου αυτοπροβλήθηκε ως λογίστρια της προσφεύγουσας. Συνεπώς ορθά επιδόθηκε η κλήση προς ακρόαση και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, με την απόφαση 3382/2010 του Σ.τ.Ε. έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης, άλλα πρέπει να γίνεται και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων, τα οποία αν έθετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα μέσω του προσώπου το οποίο αυτοπροβλήθηκε ως λογίστρια της, προσκλήθηκε προς ακρόαση, έλαβε γνώση των διαπιστωθέντων παραβάσεων αλλά δεν προσκόμισε ουδέν στοιχείο που θα θεωρούνταν κρίσιμο ώστε να ανατραπεί η κρίση της διοίκησης περί της έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων επιβολής του προστίμου. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης περί μη τηρήσεως της διαδικασίας κλήσεως σε ακρόαση πρέπει να απορριφθούν ως αορίστως προβαλλόμενοι.

Επειδή, με τις ενδεχόμενες τυπικές παραλήψεις που επικαλείται η προσφεύγουσα όπως π.χ. η μη επίδειξη της εντολής ελέγχου, η μη υπογραφή της έκθεσης από τον προϊστάμενο του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων αλλά από τον αναπληρωτή του, δεν αποδεικνύεται ότι έχει υποστεί βλάβη η οποία μόνο με την ακύρωση της πράξης μπορεί να αποκατασταθεί. Εξάλλου οι διαπιστωθείσες παραβάσεις ήδη είχαν αναφερθεί στην επιδοθείσα κλήση προς ακρόαση, στην οποία η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε ώστε να εκφράσει τις ενστάσεις της και χωρίς να τεκμηριώσει, επαρκώς τη βλάβη την οποία υφίσταται από την έλλειψη των στοιχείων τα οποία επικαλείται. Επομένως οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αορίστως προβαλλόμενοι.

Επειδή, βάση του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 προβλέπεται ότι: « Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας». Επιπλέον βάση του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 προβλέπεται ότι: « Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του ΚΒΣ, ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία

εισοδήματος». Εν προκειμένω η πράξη επιβολής προστίμου έχει εκδοθεί εντός των χρονικών ορίων που προβλέπονται με βάση τα ανωτέρω εκτεθέντα και συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παρέλευσης του εύλογου χρόνου δεν ευσταθούν.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και ποιο συγκεκριμένα από το συνταχθέν ΥΣΕ, την κλήση προς ακρόαση και τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων, όπου καταγράφονται τα πραγματικά ευρήματα του ελέγχου, στο χρόνο κατά τον οποίο διενεργήθηκε ο έλεγχος, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκτυπωθεί για το διάστημα από 01/02/2011 έως 30/09/2011 το θεωρημένο Ισοζύγιο Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών και δεν είχαν εκδοθεί τουλάχιστον δύο φορολογικά στοιχεία αξίας ποσού 33.254,53 ευρώ προς το τουριστικό γραφείο Συνεπώς δεν μπορεί να γίνει δεκτή η μεταγενέστερη προσκόμιση αυτών τα οποία και φυσικά μετά τον έλεγχο εκτυπώθηκαν και εκδόθηκαν.

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 α προβλέπεται ότι 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 χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτή που αποκρύφτηκε. Εν προκειμένω ορθά επιβλήθηκαν για τις δυο συναλλαγές για τις οποίες η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει φορολογικό στοιχείο πρόστιμα ύψους 33.254,53 ευρώ έκαστο (ισόποσο της αποκρυβείσας συναλλαγής).

Επειδή, για να έχουν εφαρμογή οι ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 του ν. 4174/2013 που επικαλείται η προσφεύγουσα πρέπει να ισχύουν τα όσα προβλέπονται στο άρθρο 66 παρ. 32 του ως άνω νόμου όπου ορίζεται : «Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π.....».

Εν προκειμένω κατά την έναρξη εφαρμογής του συγκεκριμένου νόμου δεν είχε εκδοθεί η επίδικη ΑΕΠ και συνεπώς ετύγχαναν εφαρμογής τα ανωτέρω εκτεθέντα. Ωστόσο η προσφεύγουσα μέχρι την έκδοση της ΑΕΠ αλλά και μετά από αυτήν δεν είχε υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση της παρ. 32 του ως άνω άρθρου ούτε αίτημα προκειμένου να υπαχθεί στις ευνοϊκότερες διατάξεις. Συνεπώς

ορθά επιβλήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 α του ν. 2523/1997 και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει αν απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/11/2013 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθμ. / 14-04-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

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

Πρόστιμο αρθ.5 παρ. 10^α ν. 2523/1997 : $33.254,53 \times 2 = 66.509,06$ Ευρώ

Πρόστιμο αρθ. 5 παρ. 8ι ν. 2523/1997: 900,00 Ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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).