



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 23/05/2014
Αριθμός απόφασης: **1340**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 20/03/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/24.03.2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ:, κατοίκου Θεσ/νίκης,, κατά της υπ' αριθμ./27.12.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ - Κ.Β.Σ. - άρθ.5 και 9 του ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./27.12.2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ - Κ.Β.Σ. - άρθ.5 και 9 του ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

..... ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/07/2013 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 – ΚΦΑΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 06/05/2014 εισήγηση του (Α3) τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 20/03/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/24.03.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /27-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2013 έως 31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 §1 και 7 § §1 & 4 του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) και του άρθρου 1 §1 του Ν.1809/1988.

Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (ΑΛΣ – ΑΛΠ) από την εν χρήσει ΦΤΜ, αξίας εκάστης 10,00 €, 2,50 €, 8,00 € και 10,00 € σε τέσσερις (4) περιπτώσεις μεμονωμένων πελατών πώλησης ενδυμάτων. Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης βάσει του πορίσματος της από 30/07/2013 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 – ΚΦΑΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας Μπεχλιβάνη Ιωάννη και Ζωναρά Καλούδη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και της συναφούς Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 – ΚΦΑΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Οι συγκεκριμένες αποδείξεις δεν εκδόθηκαν εκ παραδρομής και λόγω φόρτου εργασίας, δεδομένου του γεγονότος ότι ο προσφεύγων απουσίαζε εκείνη την ώρα από το κατάστημα του και τον αντικαθιστούσε ο ανιψιός του ο οποίος δεν ήξερε να αλλάξει το χαρτί στην ταμειακή μηχανή που έτυχε εκείνη την ώρα να τελειώσει. Για το λόγο αυτό κατέγραφε τις πωλήσεις σε πρόχειρο χαρτί με σκοπό να εκδώσει τις αποδείξεις αργότερα μετά την αντικατάσταση του καρουλιού της Φ.Τ.Μ. Από το πρόχειρο αυτό χαρτί, οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. εντόπισαν και καταλόγισαν τις παραβάσεις και ως εκ τούτου δεν υπήρξε δόλος για απόκρυψη συναλλαγών.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις παραβιάζουν την αρχή της αναλογικότητας (άρθρο 25§1 του Συντάγματος) διότι για υποτιθέμενη απόκρυψη πωλήσεων συνολικού ποσού 32,50€ επιβλήθηκε το υπέρογκο πρόστιμο των 3.200,00€ .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §1 του Ν. 2523/97 «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.»

Επειδή, από την ψήφιση του νόμου 4093/2012 καθιερώθηκε ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) ο οποίος από 1/1/2013 αντικατέστησε τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 §1 του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης, 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 συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.» .

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 §4 του ως άνω νόμου, ορίζεται ότι: «Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15^η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής. β)...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §2 του Ν. 2523/97 «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.).....
- 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.
- α.γ.).....
- (Οι υποπεριπτώσεις αα΄, αβ΄ και αγ΄ της περίπτωσης α΄ αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.1 άρθρου 75 Ν.3842 2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010, σύμφωνα δε με την παρ.1 περίπτωση ιζ) άρθρου 92 του αυτού νόμου, η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 75 παράγραφοι 1 έως και 5 αρχίζει για τις παραβάσεις που διαπράττονται από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως).....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §8 του Ν. 2523/97 προβλέπεται : « Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1), ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.....».

Συνεπώς η Δ.Ο.Υ. ορθά υπολόγισε το πρόστιμο χρησιμοποιώντας τους ορθούς συντελεστές βαρύτητας και τις βάσεις υπολογισμού του προστίμου.

Επειδή, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και οι σχετικές κυρώσεις αυτών προσδιορίστηκαν με βάση το αντικειμενικό σύστημα όπως αυτό ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 §8 περ.α. του ν.2523/97 και το πρόστιμο υπολογίστηκε με τους ορθούς συντελεστές βαρύτητας και βάσεις υπολογισμού .

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για όλες τις περιπτώσεις παραβάσεων των διατάξεων του ΚΒΣ, στοχεύοντας, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.8 περ.α' του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της παράλειψης έκδοσης κάθε στοιχείου που ορίζεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, προσδιορίζει το εν λόγω πρόστιμο κατ' αντικειμενικό τρόπο με «Βάση Υπολογισμού Νο 1» σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του ιδίου ως άνω άρθρου, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας και της επιείκειας δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 §1 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί τη διάπραξη της εν λόγω παραβάσεως.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/07/2013 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/24-03-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, ΑΦΜ:.....

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

Πρόστιμο Άρθρου 5 παρ.8 περ.α΄ του ν.2523/1997:

$800,00 \times 4 \times 1 \times 100\% = 3.200,00$ τρείς χιλιάδες διακόσια ευρώ **(3.200,00€)**

Συνολικό Ποσό Προστίμου : Τρείς Χιλιάδες Διακόσια Ευρώ (3.200,00€)

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

