



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

Καλλιθέα 19-01-2015

Αριθμός απόφασης: 42

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9586156  
**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 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 από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., ΑΦΜ ....., με δ/ση επαγγελματικής έδρας ..... ΚΑΙ ..... κατά της υπ' αριθ. .... /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. .... /2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από ..... οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από ..... εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ..... 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' αριθμ. ....../2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία ποσό ύψους 600,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 5§6 του ν.2523/97 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36§2,8 , 36 §1 , 21§1 και 2§1 του Κ.Β.Σ.( Π.Δ.186/1992).

Το πρόστιμο αφορά μη επίδειξη των τηρούμενων κατά ΚΒΣ βιβλίων και στοιχείων κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας από το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ) .....την ..... βάσει της υπ' αριθμ. ....../2012 σχετικής εντολής ελέγχου. Κατά τον έλεγχο εκδόθηκαν και επιδόθηκαν το με αριθμ. ....../2012 Υ.Σ.Ε., η με αριθμ. ....../2012 κλήση προς ακρόαση και η με αριθ. ....../2012 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων στην οποία η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας την ..... τα τηρούμενα βιβλία διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 καθώς και τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ έτους 2011 και την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ έτους 2010.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Κατά το χρόνο διενέργειας του ελέγχου κατέστη αδύνατο να επιδείξουμε τα τηρούμενα βιβλία καθότι βρίσκονταν προς επεξεργασία στο λογιστή. Η καθυστέρηση προσκόμισης των βιβλίων οφείλεται σε παρεξήγηση μεταξύ της προσφεύγουσας και του λογιστή.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα καθώς αποκτά ιδιαίτερο κυρωτικό χαρακτήρα που εκφεύγει του σκοπού της που εν προκειμένω συνίσταται στη συμμόρφωση και τήρηση των φορολογικών διατάξεων. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της ισότητας με εξομοίωση της μη επίδειξης βιβλίων λόγω παραδρομής με τη μη επίδειξη λόγω απόκρυψης τυχόν φορολογικών παραβάσεων.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 2 του ΚΒΣ (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 ελευθέριο 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 τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ.1 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) ορίζεται ότι: *«1. 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 με εξαίρεση στην περίπτωση αυτή τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης. Ειδικά για τις ανώνυμες εταιρείες των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης με γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, τα βιβλία και στοιχεία μπορεί να τηρούνται σε άλλη εγκατάστασή τους εντός του ίδιου νομού. Για την τήρηση αυτών σε τόπο διάφορο από τον ανωτέρω οριζόμενο απαιτείται έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Τα τηρούμενα με μηχανογραφικό τρόπο βιβλία, με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., 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 εκτύπωσή τους στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 66 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι :  
«Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται: α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος..... δ. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και σύμφωνα με αυτές.

ε. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας.....»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ.36 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου για βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1,2 και 6 του άρθρου 5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι σε περίπτωση μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων μετά από προηγούμενη πρόσκληση, επιβάλλεται πρόστιμο το οποίο υπολογίζεται, προκειμένου για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας σε εξακόσια (600) ευρώ, με συντελεστή βαρύτητας δύο (2) την πρώτη φορά και για κάθε μία από τις επόμενες δύο φορές σε πέντε (5).

**Επειδή** εν προκειμένω κατά τον έλεγχο και σύμφωνα με την από .....οικεία Έκθεση Ελέγχου, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα η με αριθ. ..../2012 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων-στοιχείων προκειμένου να προσκομίσει τα ζητηθέντα από τον έλεγχο τηρούμενα μηχανογραφικά Β' κατηγορίας βιβλία και στοιχεία διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 θέτοντας αποκλειστική προθεσμία πέντε (5) ημερών από την επίδοση αυτής ήτοι από την ....., γνωστοποιώντας παράλληλα τις κυρώσεις που προβλέπονται από το αρθρ. 5 παρ. 6 του ν. 2523/97 σε περίπτωση μη ανταπόκρισης σε αυτή.

**Επειδή** με την ανωτέρω πρόσκληση κοινοποιήθηκε και το υπ' αριθμ ..../2012 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου ως προς τη διαπιστωθείσα παράβαση μη επίδειξης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης χρήσης καθώς και η υπ' αριθμ. ..../2012 κλήση προς ακρόαση του άρθ. 6 του ν. 2690/99 προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως ή προφορικώς ως προς τη διαπιστωθείσα παράβαση εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση ούτε στην ως άνω επιδοθείσα κλήση προς ακρόαση εντός των τασσόμενων με αυτές προθεσμιών αλλά μετά την παρέλευση αυτών ήτοι την .....

**Επειδή** με τις διατάξεις του ν.2523/1997 θεσπίστηκε σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων που προβλέπονται για παραβάσεις του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, 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.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση η επιβολή του προστίμου του άρθ. 5§6 του ν. 2523/97 που προβλέπεται σε περιπτώσεις μη επίδειξης βιβλίων και στοιχείων, δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη

συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται η υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) του φορολογουμένου που υπέπεσε στην παράβαση και σε βάρος του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο. Μόνο κατά την επιμέτρηση του προστίμου μέσα στα περιθώρια που ορίζει ο νόμος, μπορεί η φορολογική αρχή να λάβει υπόψη τις συνθήκες υπό τις οποίες έχει διαπραχθεί η παράβαση, μεταξύ των οποίων, η έλλειψη ή ο βαθμός της υπαιτιότητας του παραβάτη (ΣΤΕ 2266/95).

Κατά συνέπεια όταν η ίδια η φορολογική αρχή, εν όψει των προαναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια κατά την επιβολή του προστίμου λαμβάνοντας υπόψη την υπαιτιότητα ή μη του φορολογούμενου, δεν υφίσταται θέμα παραβίασεως της αρχής της αναλογικότητας και της ισότητας και ο ισχυρισμός που προβάλλεται περί μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων λόγω παραδρομής δεν καθιστά την υπό κρίση πράξη νομικά πλημμελή και ακυρωτέα καθότι αυτή εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων. Κατά συνέπεια οι προβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης της υπό κρίση πράξης δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της από .....και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της  
....., ΑΦΜ .....

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

Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθ. 5§6 ν. 2523/97: 600,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).