



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

Καλλιθέα, 07/03/2014

Αριθμός απόφασης: 442

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9563608 (Α2)  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

**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<sup>α</sup> 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 από 24/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ ....., Δ/ση Έδρας: ....., Τ.Κ. ...., – Δ/ση Υποκαταστήματος: ....., Τ.Κ. ...., Αντικείμενο εργασιών: ....., κατά των αριθμ. .... /08-10-2013, .... /08-10-2013 και .... /08-10-2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου Α'Δ.Ο.Υ Σερρών - Αρθ. 5 και 9 του ν 2523/1997, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2010-31/12/2010, 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012 αντιστοίχως, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 και 9 του ν 2523/1997, των οποίων ζητείται η μερική ακύρωση ή τροποποίηση, καθώς και την από 25-09-2013 έκθεση ελέγχου της Α' Δ.Ο.Υ Σερρών .
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 05/03/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά τη μερική ακύρωση ή τροποποίηση των υπ' αριθ. ....../08-10-2013, ....../08-10-2013 και ....../08-10-2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Σερρών, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2010-31/12/2010, 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012 αντιστοίχως, κατά το μέρος που με καθεμία εκ των ανωτέρω πράξεων επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 3.600,00 €, ήτοι: α) πρόστιμο ποσού 1800,00 € για τη μη τήρηση στην έδρα της επιχείρησης του πρόσθετου βιβλίου εισερχομένων, κατά παράβαση του άρθρου 10 παρ. 5 περ. ι' και του άρθρου 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) και β) πρόστιμο ποσού 1800,00 € για τη μη τήρηση στο υποκατάστημα της επιχείρησης του πρόσθετου βιβλίου εισερχομένων, κατά παράβαση των ίδιων ως άνω διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν.2523/1997.

Για τις λοιπές διαπιστωθείσες, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ, παραβάσεις έχει επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς και το επιβληθέν πρόστιμο περιορίστηκε στο 1/3 (σχετικά τα αριθμ. ...., ..... και ...../23-12-2013 Πρακτικά Διοικητικής Επίλυσης).

Επί της από 24/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ 186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ίσχυαν κατά τις κρινόμενες περιόδους, ορίζονται τα εξής:

«- **Άρθρο 2** - «Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων»: 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"....

-**Άρθρο 10** - «Πρόσθετα βιβλία»: .... 5. Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία, κατά περίπτωση:.... ι) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το είδος του οχήματος. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής πλυντηρίου αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων δεν αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του κατόχου. Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του ή αρχίσει η εργασία επισκευής. Στην περίπτωση επισκευής για την οποία δεν λαμβάνεται αμοιβή, αναγράφεται, σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού, η ένδειξη "δωρεάν" και υπογράφει παραπλευρώς ο πελάτης. Οι διατάξεις

της περίπτωσης αυτής δεν εφαρμόζονται για τα πλυντήρια που λειτουργούν με το σύστημα της αυτοεξυπηρέτησης, εφόσον τα στοιχεία αξίας εκδίδονται αυτόματα κατά τη συναλλαγή μέσω κατάλληλης διασύνδεσης φορολογικού μηχανισμού εγκεκριμένου μοντέλου του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α').

\*\*\* Η περ. ι' αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 24 του άρθρου 28 Ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006)».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 6 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, προβλέπεται 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.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ.

\*\*\* Οι υποπερ. αα', αβ' και αγ' της περ. 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 περ. ιζ' του 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.

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (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:.....β) Σε μη τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 σε δύο (2) για κάθε βιβλίο».

**Επειδή**, ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων κ.λ.π. τηρεί βιβλίο εισερχομένων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 5 περ. ι' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), όπως αυτές ίσχυαν μέχρι 31-12-2013 (πριν την κατάργησή τους με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών). Στην έννοια του όρου «συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων», κατά πάγια θέση της Διοίκησης, περιλαμβάνεται κάθε επιχείρηση ή κλάδος επιχείρησης που πραγματοποιεί εργασίες σε αυτοκίνητα, μοτοσικλέτες, γεωργικά και λοιπά αυτοκινούμενα μηχανήματα, οι οποίες αφορούν, κατά περίπτωση, επισκευή, αντικατάσταση, συντήρηση, έλεγχο, ως και κάθε άλλη εργασία επί μηχανών, ελαστικών, ταπετσαριών, οργάνων ακριβείας, εξαμίσεων, διακοσμήσεων, ραδιοφώνων, μαγνητοφώνων, κρυστάλλων, καθρεπτών, ηλεκτρικού συστήματος, φρένων, φανών και λοιπών εξαρτημάτων ή μερών της μηχανής, του πλαισίου και της καρότσας των αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων. (Σχετ. Εγκ. 3/24-11-92 § 10.5.10.2.). Συνεπώς, τα ....., τα οποία πραγματοποιούν εργασίες «.....» προκειμένου να πιστοποιήσουν την καταλληλότητα των οχημάτων, υποχρεούνται να τηρούν το πρόσθετο βιβλίο εισερχομένων του άρθρου 10 παρ. 5 του Κ.Β.Σ. Περαιτέρω, σημειώνεται ότι τα ιδιωτικά ΚΤΕΟ, αφού τηρούν πρόσθετο βιβλίο, εκδίδουν ΑΠΥ αθεώρητες (ΠΟΛ. 1083/2003) και χωρίς τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (ΕΑΦΔΣΣ), εφόσον εκδίδονται οι ΑΠΥ μηχανογραφικά. Αυτονόητο βέβαια είναι ότι προαιρετικά μπορεί να χρησιμοποιηθεί ΕΑΦΔΣΣ (Σχετ. Εγγρ. 1076070/670/4-10-2004).

**Επειδή**, όπως συνάγεται από τις ανωτέρω διατάξεις και από όσα έχουν γίνει ερμηνευτικώς δεκτά από τη Διοίκηση, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 25/09/2013 έκθεση

ελέγχου της Α' Δ.Ο.Υ Σερρών επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή**, στην προκείμενη περίπτωση, κατόπιν της από 26-04-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ Σερρών, διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία λειτουργεί ως ....., και διαπιστώθηκαν οι παραβάσεις της μη τήρησης του πρόσθετου βιβλίου εισερχομένων στην έδρα και στο υποκατάστημα της επιχείρησης, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2010-31/12/2010, 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012. Σημειωτέον ότι η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 5 περ. ι' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) υποχρέωση τήρησης του ως άνω πρόσθετου βιβλίου καταργήθηκε με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Ν.4093/2012), οι οποίες ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ίδιου νόμου, από 01/01/2013.

**Επειδή**, όπως συνάγεται από τις ανωτέρω διατάξεις και όσα έχουν γίνει ερμηνευτικώς δεκτά από τη Διοίκηση, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 25/09/2013 έκθεση ελέγχου της Α' Δ.Ο.Υ Σερρών επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 από 24/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» κατά των αριθμ. ....../08-10-2013, ....../08-10-2013 και ....../08-10-2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου Α' Δ.Ο.Υ Σερρών, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2010-31/12/2010, 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012 αντιστοίχως.

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

**Α) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010**

Πρόστιμο συνολικού ποσού 3.600,00 € (1.800,00 € + 1.800,00 €).

**Β) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011**

Πρόστιμο συνολικού ποσού 3.600,00 € (1.800,00 € + 1.800,00 €).

**Γ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012-31/12/2012**

Πρόστιμο συνολικού ποσού 3.600,00 € (1.800,00 € + 1.800,00 €).

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
α/α

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).