



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέitonος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9587520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 21/03/2014

Αριθμός απόφασης: 595

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα τη, του δήμου, κατά της υπ' αρ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης, 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 3.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10§5 του ΚΒΣ (ΠΔ186/92).

Με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 3.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10§5 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 36§§1 & 10 και 2§1 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92).

Η παράβαση αφορά τη μη επίδειξη των πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. Η ανωτέρω ΑΕΠ εκδόθηκε βάσει του πορίσματος ελέγχου της απόέκθεσης ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών 1), 2)και 3) του ΣΔΟΕ Π/Δ

Επειδή στο από και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ..... έγγραφο που εστάλη στην Υπηρεσία μας από τη Δ.Ο.Υ. ως απάντηση στο από έγγραφο αίτημα της Υπηρεσίας μας για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων (περ. Β.3. της εγκ. ΠΟΛ 1211/2013) και παροχή διευκρινήσεων σχετικά με τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «.....», επισυνάπτεται το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο του Προϊσταμένου του ΣΔΟΕ, το περιεχόμενου του οποίου μεταξύ άλλων έχει ως ακολούθως :

«Από τα πραγματικά περιστατικά του ελέγχου που διενεργήθηκε στην παραπάνω επιχείρηση, όπως αυτά καταγράφονται στο κεφάλαιο ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ της αρ. έκθεσης, προκύπτει ότι κατά τον προληπτικό έλεγχο διαπιστώθηκε η μη επίδειξη του τηρούμενο βιβλίου απογραφής, παράλειψη για την οποία συντάχθηκε το αριθμ. ΥΣΕ και επιδόθηκε η αρ. πρόσκληση για προσκόμιση στον έλεγχο του βιβλίου απογραφής Κ.Β.Σ.

Η ελεγχόμενη προσκόμισε εμπρόθεσμα το ζητηθέν βιβλίο στην Υπηρεσία μας το οποίο θεωρήθηκε κάτω από την απογραφή 31-12-2012 στη σελίδα 2.

Ως εκ τούτου, στο κεφάλαιο ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ εκ παραδρομής καταλογίστηκε παράβαση με κωδικό 109102 «Μη επίδειξη των πρόσθετων βιβλίων του άρθρου 10§5 του Π.Δ. 186/92» αντί της ορθής Μη επίδειξη του βιβλίου απογραφής κατά παράβαση του άρθρου 9 του ν. 4093/2012 Κ.Φ.Α.Σ. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1,2 και 4 του ιδίου νόμου.....».

Από τα ανωτέρω, προκύπτει ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι του επιδόθηκε κατά την ώρα του ελέγχου το υπ' αριθμ.Υ.Σ.Ε. στο οποίο φαίνεται ως παράβαση η Μη επίδειξη του βιβλίου Απογραφών κατά την ώρα του Ελέγχου, το οποίο βιβλίο απογραφών την επομένη του ελέγχου προσκομίσθηκε στο ΣΔΟΕ και θεωρήθηκε από τους ελεγκτές του ΣΔΟΕ , είναι αληθής και ακριβής.

Επιπλέον, τόσο στον ηλεκτρονικό φάκελο όσο και στον πλήρη φυσικό φάκελο της υπόθεσης συμπεριλαμβάνεται το αριθμ.ΥΣΕ στο οποίο αναγράφεται ως διαπιστωθείσα παράβαση η «Μη επίδειξη του Βιβλίου Απογραφών κατά την ώρα του ελέγχου».

Επειδή στην απόέκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών 1) , 2) και 3) του ΣΔΟΕ Π/Δ και στο κεφάλαιο αυτής ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ αναγράφεται μεταξύ άλλων ότι : «Κατά τον έλεγχο που έγινε στην παραπάνω επιχείρηση διαπιστώθηκαν τα εξής : ζητήσαμε το τηρούμενο βιβλίο Απογραφής το οποίο δεν επεδείχθηκε στον έλεγχο...». Ωστόσο, στο κεφάλαιο ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ της ίδιας έκθεσης ελέγχου αναγράφεται η περιγραφή παράβασης «Μη επίδειξη των πρόσθετων βιβλίων του άρθρου 10§5 του Π.Δ. 186/92...» με κωδικό παράβασης 109102.

Ως εκ τούτου, η υπ' αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ..Ο.Υ , εκδόθηκε βασιζόμενη σε λανθασμένο καταλογισμό παράβασης, σύμφωνα με τα παραπάνω, ήτοι σε εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 του νόμου 2523/97 ορίζεται ότι :
«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:

α) Σε μη τήρηση λογιστικών βιβλίων ή τήρηση βιβλίων κατώτερης Κατηγορίας για τους επιτηδευματίες της Γ` κατηγορίας ή σε μη τήρηση του ισοζυγίου λογαριασμών Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή του βιβλίου απογραφών, καθώς και σε μη σύνταξη ή εκπρόθεσμη σύνταξη του ισολογισμού σε δύο (2) για όλες ή μερικές από τις παραπάνω παραλείψεις. Σε περίπτωση επιβολής του προστίμου της περίπτωσης αυτής δεν επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για τη μη τήρηση μητρώου πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

β) Σε μη τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 σε δύο (2) για κάθε βιβλίο."

γ) Σε μη τήρηση βιβλίων αποθήκης ή παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών, σε δύο (2), ανεξάρτητα αν η παράλειψη αφορά ένα ή περισσότερα από αυτά.

δ) Σε περίπτωση ελλιπούς περιγραφής του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών στα βιβλία ή στοιχεία, σε δύο (2).

ε) Σε μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων την πρώτη φορά μετά από προηγούμενη πρόσκληση σε δύο (2) και για καθεμία από τις επόμενες δύο φορές σε πέντε (5).

στ) Σε περίπτωση μη καταχώρισης της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών σε τρία (3).

ζ)

η) Σε περίπτωση μη επίδειξης σε προληπτικό έλεγχο των πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 σε πέντε (5)."

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 περίπτωση α.β. του ν.2523/97 ορίζεται ότι :

«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.

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.»

Από τις ανωτέρω διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι η παράβαση της «Μη επίδειξη του βιβλίου απογραφής κατά παράβαση του άρθρου 9 του ν. 4093/2012 Κ.Φ.Α.Σ.» επισύρει πρόστιμο ποσού 600,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 εδάφιο πρώτο του ν.2523/97.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτοκ.ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα :

-Την τροποποίηση της ως άνω ΑΕΠ ως προς την καταλογισθείσα παράβαση από τη «Μη επίδειξη σε προληπτικό έλεγχο των βιβλίων του άρθρου 10 §5 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92)» στην ορθή «Μη επίδειξη του βιβλίου απογραφής κατά την ώρα του ελέγχου», κατά παράβαση του άρθρου 9 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1,2 και 4 του ιδίου νόμου.

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

Πρόστιμο αρθ. 5§6 εδαφ. 1 του 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 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).