



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

Καλλιθέα, 17/11/2014

Αριθμός απόφασης: **3679**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564037

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. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ . διεύθυνση κατά της υπ' αριθμ..... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012/31-12-2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ.....Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/09/2014 οικεία έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ...

6. Την από .15/11/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Έπί της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.700,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2012 έως 31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997.

Η παράβαση αφορά: α) τη μη τήρηση του πρόσθετου βιβλίου κίνησης πελατών, λόγω καταχώρησης σε αυτό εγγραφών από 01-05-2012, ήτοι προγενέστερων της ημερομηνίας θεώρησης που είναι η 10-05-2012(ΑΠΘ ΔΟΥ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 17§10β', και 19§1Αζ' του ΠΔ 186/92, β) τη μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών, των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, σε 73 περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 10§5 α' και 17§10β' του ΠΔ 186/92.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της με ημερομηνίας θεώρησης 30/09/2013 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 και του ν.4093/12(ΚΦΑΣ) του Προϊσταμένου του ΣΔΟΕ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης απόφασης (ΑΕΠ) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Τα στοιχεία της περιόδου 01.05.2012-09.05.2012 ήταν καταχωρημένα εμπρόθεσμα στο βιβλίο με ΑΠΘ ΔΟΥς, καταχωρήθηκαν και στο βιβλίο με ΑΠΘ ΔΟΥ, ώστε τα στοιχεία πελατών για τη νέα σαιζόν του 2012 να είναι όλα μαζί στο ίδιο βιβλίο.
2. Δεν καταχωρήθηκαν στο βιβλίο κίνησης πελατών, τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, διότι πρόκειται για μόνιμους πελάτες οι οποίοι πληρώνουν στο τέλος της σαιζόν ανεξαρτήτως ατόμων κλπ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 (Πρόσθετα βιβλία) παρ. 5 περ. α του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) «Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί, κατά περίπτωση : α) ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα , επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας) στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία εκείνου κατ' εντολή του οποίου διαμένει ο πελάτης (ένοικος), την ημερομηνία άφιξης και

αναχώρησής του και τον αριθμό δωματίου. Επιπλέον ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη, καθώς και το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου. Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών << πακέτο>> καταχωρεί και τις περιλαμβανόμενες στο << πακέτο>> υπηρεσίες και αγαθά .»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 (Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων) παρ. 10 περ. β ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ): «Η ενημέρωση των πρόσθετων βιβλίων γίνεται :..... β) του βιβλίου κίνησης πελατών (πόρτας), με την είσοδο του πελάτη με αναγραφή και της πιθανής ημερομηνίας αναχώρησής του.»

Επειδή η θεμελίωση των παραβάσεων του ΚΒΣ από τη φορολογική αρχή δεν μπορεί να στηρίζεται σε συλλογισμούς και υποθετικές σκέψεις του ελεγκτή, αλλά μόνον σε συγκεκριμένες διαπιστώσεις που προέκυψαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου (πρβλ ΣτΕ 1023/99 και 2931/06).

Επειδή κατά τη θεώρηση από τους υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε, του πρόσθετου βιβλίου κίνησης πελατών με ΑΠΘ ΔΟΥ Ελευθερούπολης, διαπιστώθηκε ότι υπήρχαν καταχωρημένες εγγραφές σε αυτό από 01-05-2012 δηλαδή με ημερομηνία προγενέστερη της ημερομηνίας θεώρησής αυτού στις 10-05-2012.

Επειδή τα στοιχεία της περιόδου 01-05-2012 έως 09-05-2012 ήταν καταχωρημένα εμπρόθεσμα στο προηγούμενο βιβλίο κίνησης πελατών με ΑΠΘ ΔΟΥ

Επειδή ο έλεγχος του ΣΔΟΕ απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι τα στοιχεία της ως άνω περιόδου ήταν εμπρόθεσμα καταχωρημένα στο με ΑΠΘ ΔΟΥβιβλίο κίνησης πελατών «.....διότι είναι πιθανόν οι εγγραφές σε αυτό να είχαν γίνει κατόπιν του έλεγχου με δεδομένου ότι υπήρχαν κενές σελίδες και συνεχίζουν να υπάρχουν.»

Επειδή, εν προκειμένω και σύμφωνα με τα ανωτέρω βάσιμα προσβάλλεται από τον προσφεύγοντα η παράβαση για τη μη τήρηση του πρόσθετου βιβλίου κίνησης πελατών, λόγω καταχώρησης σε αυτό εγγραφών από 01-05-2012, ήτοι προγενέστερων της ημερομηνίας θεώρησης που είναι τη 10-05-2012.

Επειδή όταν η αμοιβή καθορίζεται εφάπαξ, στην αρχή της σαιζόν, ανεξαρτήτως των ατόμων, των διανυκτερεύσεων, της παροχής ρεύματος κλπ, η ενημέρωση του βιβλίου πελατών γίνεται με το κλείσιμο της συμφωνίας και όχι πέραν από τον χρόνο έναρξης της υπηρεσίας. Στο βιβλίο αυτό αναγράφεται το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το είδος του κατασκηνωτικού μέσου, το συμφωνούμενο ποσό και η χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας Κρίνεται σκόπιμο στις περιπτώσεις αυτές για την απόδειξη της συναλλαγής να υφίσταται σχετικό συμφωνητικό και σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιο συμφωνητικό θα πρέπει να υπογράψει ο πελάτης στο βιβλίο πόρτας με την καταχώρηση της σχετικής εγγραφής (Εγγ. 1043903/295/4-5-1994).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, στο βιβλίο πελατών σε 73 περιπτώσεις υπήρχαν καταχωρήσεις του ονοματεπωνύμου και της ημερομηνίας άφιξης του πελάτη, χωρίς να είναι

καταχωρημένα λοιπά στοιχεία, όπως η πιθανή ημερομηνία αναχώρησης, το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου κλπ, τα οποία προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής.

Επειδή όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι περιπτώσεις στις οποίες δεν είναι γραμμένα τα λοιπά προσδιοριστικά στοιχεία, αφορούν στο σύνολό τους μόνιμους πελάτες με συμφωνία ανά σαιζόν, κρίνεται αβάσιμος καθώς όταν η αμοιβή καθορίζεται εφάπαξ, στην αρχή της σαιζόν, η ενημέρωση του βιβλίου πελατών γίνεται με το κλείσιμο της συμφωνίας και όχι πέραν από τον χρόνο έναρξης της υπηρεσίας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30-09-2013 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση κατά το μέρος που αφορά τη μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής σε 73 περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί κατά το μέρος αυτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, και την τροποποίηση της με αριθμ. προσβαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥάρθρου 5 παρ 8 περίπτωση η΄ του Ν 2325/97 και συγκεκριμένα:

Α) Την αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της παράβασης που αφορά τη μη τήρηση του πρόσθετου βιβλίου κίνησης πελατών, λόγω καταχώρησης σε αυτό εγγραφών από 01-05-2012, ήτοι προγενέστερων της ημερομηνίας θεώρησης που είναι 10-05-2012, ύψους 1.800,00€ (900,00€ X 2).

Β) Την απόρριψη της υπό κρίση προσφυγής, κατά το μέρος που αφορά τη μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής σε 73 περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου, ύψους 900,00€ (900,00€ X 1).

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01-01-2012/ 31-12-2012

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ 8^η του Ν 2325/97(μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής σε 73 περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου) **ποσό 900,00 ευρώ (1Χ 900,00€).**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).