



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

Καλλιθέα, 17/11/2014

Αριθμός απόφασης: **3680**

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 . του .. ΑΦΜ κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ..... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2013/31-12-2013, 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. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2013/31-12-2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 30/09/2014 οικεία έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

6. Την από 14/11/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Έπί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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. προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 18.900,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2013 έως 31/12/2013, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997.

Η παράβαση αφορά: α) τη μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών, των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, σε 18 περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου και β) τη μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών, των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, σε 60 περιπτώσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου.

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 προσβαλλόμενης απόφασης (ΑΕΠ) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ... προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις στην περίπτωση έκδοσης στοιχείου εσόδου αυθημερόν δεν χρειάζεται να καταχωρηθούν προσδιοριστικά στοιχεία του ύψους της συναλλαγής.
2. Δεν καταχωρηθήκαν 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 .
3. Δώδεκα (12) ΑΠΥ από το σύνολο των εξήντα (60) που αναφέρει ο έλεγχος, εκδόθηκαν πριν από τον έλεγχο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 23 του Ν 4093/2012 ορίζεται « Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών της παραγράφου αυτής ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί , εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή Θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίου, χώρου στάθμευσης , καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση του στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, όπου και αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη. Η διασφάλιση των πληροφοριών αυτών γίνεται είτε με την καταχώρηση χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή επί μηχανογραφικής τήρησης, με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του ν.1809/88.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1004/04-01-2013 άρθρο 4 παράγραφος 23 Εγκυκλίου Διαταγής του Υφυπουργού Οικονομικών *πρόσθετες υποχρεώσεις ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων* ορίζεται ότι: «Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι οποίες ισχύουν από 01/01 έως 31/12/2013 θεσπίζεται υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών για συναλλαγές ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών , ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρούν (Β ή Γ)

Δεδομένου ότι οι πληροφορίες αυτές θα πρέπει να διασφαλίζουν τις συναλλαγές των εν λόγω προσώπων, προκειμένου να είναι εφικτή η επαλήθευση αυτών από το φορολογικό έλεγχο, πληροφορίες όπως τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου, συμφωνούμενο ποσό, αμοιβή, χρόνος έναρξης και λήξης της παροχής, περιγραφή αυτής κλπ, είναι απαραίτητες, για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

Κατηγορίες υπόχρεων που υπάγονται στις διατάξεις αυτές:

Η υποχρέωση αυτή καταλαμβάνει τους πιο κάτω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών:

- Τον εκμεταλλευτή χώρου διαμονής ή φιλοξενίας

.....

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, διευκρινίζονται τα παρακάτω:

Εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, θεωρείται ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες διαμονής ή φιλοξενίας όπως ο οίκος ευγηρίας, το ξενοδοχείο, ο ξενώνας, τα επιπλωμένα διαμερίσματα και οικίες, ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, κλπ.

.....

Χρόνος καταχώρησης

Δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 6 το στοιχείο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσίας, η καταχώρηση των πληροφοριών αυτών στα χειρόγραφα θεωρημένα έντυπα ή η ασφαλής εισαγωγή αυτών, επί μηχανογραφικής τήρησης, μέσω Η/Υ με τη χρήση ειδικών ασφαλών φορολογικών διατάξεων σήμανσης του Ν 1809/1998(ΦΕΚ 222^Α), γίνεται με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας, με εξαίρεση το χρόνο λήξης της παροχής, ο οποίος μπορεί να καταχωρείται με την ολοκλήρωση αυτής.

Στην περίπτωση που το στοιχείο εκδίδεται **αμέσως (με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας)** δεν απαιτείται η καταχώρηση των πληροφοριών αυτών.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ 1 του ν. 4093/2012(που ισχύουν από 01-01-2013 σύμφωνα με το άρθρο 13 του ίδιου νόμου) ορίζεται ότι:«Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, 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 προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.»

Επειδή, σύμφωνα με την εδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος οι Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών δεν εκδόθηκαν με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας αλλά αυθημερόν. Συνεπώς ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση καταχώρησης ασφαλών πληροφοριών σε θεωρημένα έντυπα σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

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 παροχής 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 εξήντα (60) 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 σύνολο 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 σύμφωνα με το άρθρο 5 ν.2523/97 παράγραφος 9 «κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α΄ της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για Τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των παραβάσεων».

Επειδή εν προκειμένω για τις παραβάσεις που καταλογίστηκαν για τη «μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, σε 60 περιπτώσεις, για τις οποίες δεν είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου», για τις οποίες

προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία των βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 ν.2523/97, το πρόστιμο που τελικός επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη ΑΕΠ, ισούται με το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών σύμφωνα με άρθρο 5 ν.2523/97 παράγραφος 9.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 30-09-2014 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 της με αριθμ. Πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2013/31-12- 2013

1) Πρόστιμο άρθρου 5 παρ 8^η του Ν 2325/97 ποσό **900,00 ευρώ (1 X 900,00€)**

(μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών, των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, σε 18 περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου.)

2) Πρόστιμο άρθρου 5 παρ 8^η και 9 του Ν 2325/97 ποσό **18.000,00 ευρώ (1 X 15 X 1.200,00€).**

(μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο κίνησης πελατών, των στοιχείων που προσδιορίζουν το

ύψος της συναλλαγής, σε 60 περιπτώσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδου)

Συνολικό Ποσό Προστίμου: 18.900,00€.

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).