



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 18/02/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:124

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333260

ΦΑΞ : 2313333258

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 παρ 3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

γ.Του άρθρου 59 του π.δ.111/2014(Α'178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ.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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή** της, ΑΦΜ, κατά την με αριθμ. απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. 4.Τις με αριθμ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, και της από οικείας έκθεσης ελέγχου.
5.Τις από απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6.Την από εισήγηση του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης 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 με αρ..... πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα , για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007, πρόστιμο Κ.Β.Σ. α) ποσού 880,00€ για πλημμελή τήρηση βιβλίου Απογραφών – Ισολογισμού κατά παράβαση των διατάξεων της παραγρ.1 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 και β) ποσού 880,00€ για μη εμπρόθεσμη ενημέρωση του βιβλίου Μητρώου Παγίων κατά παράβαση της περ. δ΄ της παρ. 2 του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)

Συγκεκριμένα με την εντολή του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ.....διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Κ.Β.Σ. για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 και των άρθρων 23-29 του Ν.4174/13 “Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας” καθώς και τις ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05 και ΠΟΛ. 1081/05, λόγω μη αποδοχής της ΠΟΛ.1072/2011, μετά από στόχευση της υπόθεσης λόγω επικείμενης παραγραφής της συγκεκριμένης χρήσης και διαπιστώθηκε ότι:

1)Τα δεδομένα των οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσης, λογαριασμός Γενικής εκμετάλλευσης) επικολλήθηκαν με μηχανογραφική εκτύπωση στις θεωρημένες σελίδες του βιβλίου απογραφών - ισολογισμού, γεγονός που δεν συνάδει στο τρόπο ενημέρωσης του βιβλίου Απογραφών-Ισολογισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992, Κ.Β.Σ. (έγγραφο).

2)Το βιβλίο Μητρώο Παγίων της επιχείρησης δεν βρέθηκε εμπρόθεσμα ενημερωμένο κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου (22/1/2015) κατά παράβαση της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.).

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

1. Πλημμελής καταλογισμός παράβασης στην περίπτωση του καταλογισμού προστίμου στο βιβλίο παγίων.(δεν αναφέρεται πόσες μέρες καθυστέρησε η ενημέρωσή του)
2. Η επικόλληση μηχανογραφικών εντύπων στις θεωρημένες σελίδες του βιβλίου Απογραφών – Ισολογισμού είναι επιτρεπτή πλέον εξαιτίας της χρησιμοποίησης μηχανογραφικών εντύπων.
3. Δεν καταλογίζονται πρόστιμα αν από τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι η πράξη δεν είχε σκοπό την απόκρυψη εσόδων ή φορολογητέας ύλης από την επιχείρηση όπως εν προκειμένω τα δε βιβλία κρίθηκαν ειλικρινή από τους ίδιους τους ελεγκτές.

Ως προς τον πρώτο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 7 του Π.Δ.186/92 «Ο επιχειρηματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.....Επίσης **τηρεί και μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων** ,κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παράγραφο 2.2.103 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται στο μητρώο παγίων ανά συντελεστή απόσβεσης».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 27 του Π.Δ.186/92: « 1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από το Άρθρο 17 του Κώδικα αυτού, προβαίνει σε **καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας.**

Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του Άρθρου 101 του ν.2238/1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους. 4.Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών, κατά ομοειδείς κατηγορίες τουλάχιστον με τα εξής στοιχεία: α) αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων, β) αποσβέσεις και γ) αναπόσβεστη αξία. Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων αναπόσβεστη αξία ενός λεπτού του ευρώ, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει **στην κυριότητα του επιτηδευματία.**

Επειδή στις διατάξεις της περ.δ'παρ.2 του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.)ορίζεται ότι: « 2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας, γίνεται: α).....β).....γ).....δ) **του μητρώου παγίων περιουσιακών στοιχείων και του ιδιαίτερου φορολογικού μητρώου παγίων περιουσιακών στοιχείων μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού».**

Επειδή σύμφωνα με την περ.α'παρ.2 άρθρου 5 ν.2523/1997: «Για αντικειμενικό ποσό , επί του οποίου εφαρμόζονται συντελεστές από την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι ποιο 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 βιβλίων ,που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής :α.α.....α.β.....α.γ.. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ'κατηγορίας 880 €.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.6 του ν.2523/1997 : «για γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο 1 και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα(1)».

Επειδή η μη εμπρόθεσμη ενημέρωση όλων ή μερικών από τα προβλεπόμενα (βασικά) βιβλία αποτελεί μια παράβαση για την οποία επιβάλλεται ένα πρόστιμο ακόμα και αν η μη εμπρόθεσμη ενημέρωση αναφέρεται σε περισσότερα από ένα φορολογικά στοιχεία(ΣΤΕ 4042/95).

Επειδή η μη εμπρόθεσμη ενημέρωση των βιβλίων είναι μία παράβαση για όλα τα βιβλία, ανεξάρτητα από το χρόνο της μη εμπρόθεσμης ενημέρωσής τους.(Εγκ./3/92 Κ.Β.Σ. παρ.24.9).

Εν προκειμένω στο βιβλίο μητρώο παγίων της προσφεύγουσας είχαν καταχωρηθεί τα πάγια περιουσιακά στοιχεία έως την χρήση 2004 και εξ αυτού του λόγου ορθώς επιβλήθηκε πρόστιμο για μη εμπρόθεσμη ενημέρωση του βιβλίου μητρώου παγίων.

Ως προς τον δεύτερο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή στις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Η καταχώρηση στα βιβλία και στα στοιχεία γίνεται χειρογράφως με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή χωρίς κενά διαστήματα επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξέσματα. Σε περίπτωση διόρθωσης ή διαγραφής το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια».

Επειδή η επικόλληση μηχανογραφικού εντύπου επί του θεωρημένου π.χ. βιβλίου απογραφής οδηγεί σε παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ.(Εγγ 1033497/273/26.04.2004 Σταματόπουλος Δημ. Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων σελ.199)

Επειδή η ενημέρωση του βιβλίου απογραφών με επικόλληση μηχανογραφικού εντύπου επί του θεωρημένου χειρόγραφου βιβλίου απογραφών, με τα δεδομένα των οικονομικών καταστάσεων, δεν είναι σύμφωνος με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (εγγ.1057289/512/22.7.2004).

Εν προκειμένω επειδή τα δεδομένα των οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσης, λογαριασμός Γενικής εκμετάλλευσης) επικολλήθηκαν με μηχανογραφικά έντυπα στις θεωρημένες σελίδες του βιβλίου απογραφών - ισολογισμού, δεν συνάδει δε αυτό στον τρόπο ενημέρωσης του βιβλίου Απογραφών-Ισολογισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992, Κ.Β.Σ. και ορθώς επιβάλλεται πρόστιμο Κ.Β.Σ για Πλημμελή τήρηση βιβλίου Απογραφών – Ισολογισμού .

Ως προς τον τρίτο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή ως προς την ειδικότερη δε αιτίαση ,ότι οι προσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου δεν εξειδικεύουν γιατί και με ποιον τρόπο στοιχειοθετείται πρόθεση απόκρυψης εσόδων ή μείωσης της φορολογητέας ύλης ,επισημαίνεται ότι οι διαγνωσθείσες παραβάσεις είναι τυπικές, ώστε η υποχρέωση του ελέγχου να καταλαμβάνει μόνο τη στοιχειοθέτηση των πραγματικών περιστατικών που συγκροτούν την αντικειμενική υπόσταση αυτών και δεν απαιτείται η διάγνωση της ύπαρξης ή μη δόλου φοροδιαφυγής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Κ.Β.Σ. (ΠΔ186/92) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2007-31/12/2007

1. ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ για πλημμελή τήρηση βιβλίου Απογραφών-Ισολογισμού :880,00 X 1= 880,00 €

2 . ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ για μη εμπρόθεσμη ενημέρωση του βιβλίου Μητρώου Παγίων : 880,00 X 1 = 880,00 €

Συνημμένα:

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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).