



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

Καλλιθέα, 28/9/2015

Αριθμός απόφασης: 4064

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604536
ΦΑΞ : 213-1604567

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.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ2014/9-4-2014 (ΦΕΚ 975/τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 3/7/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, που κατοικοεδρεύει, οδός κατά της με αριθμό/ 26-5-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2011 – 31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθμό/ 26-5-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2011 – 31/12/2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/8/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την από 28/9/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 3/7/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στις 25/6/2013 διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 και ν.4093/2012 για τη φορολογική περίοδο 2011, 2012 και 2013 στην έδρα του από ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. – Περιφερειακή, κατόπιν της με αριθμό/2013 εντολής ελέγχου, τα πορίσματα του οποίου περιγράφηκαν στην από 27/8/2013 έκθεση ελέγχου. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι για την περίοδο 1/1/2011 – 31/12/2011 ο δεν τηρούσε το ισοζύγιο γενικού αναλυτικού καθολικού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7, 17 παρ.4, 24 παρ.1, 2 & 7 και 2 παρ. 1 του Π.Δ.186/1992 και βιβλίο απογραφών – ισολογισμών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 27 παρ.1 & 2, 17 παρ.4, 7 & 8, 19 παρ.1 & 2, 24 παρ.6 & 7 και 2 παρ.1 του ΠΔ186/1992. Στις 25/6/2013 επιδόθηκε το με αριθμό Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου, καθώς και η με αριθμό Κλήση προς ακρόαση, σύμφωνα με την οποία ο είχε προθεσμία δέκα (10) ημερών να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του επί του Υπηρεσιακού Σημειώματος Ελέγχου, η οποία παρήλθε άπρακτη. Σε συνέχεια των προαναφερθέντων, εκδόθηκε η με αριθμό/ 26-5-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., συνολικού ποσού 3.600€.

Ο προσφεύγων αιτείται την ακύρωση άλλως τον περιορισμού του προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Όλες οι κινήσεις του πραγματοποιούνται στο απλογραφικό λογιστικό σύστημα και μετά ενημερώνεται το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα
- Η έκθεση ελέγχου αναφέρει αόριστα τις διατάξεις, χωρίς να προσδιορίζει συγκεκριμένα τι έπρεπε να πράξει ο – γεγονός που την καθιστά εντελώς αόριστη και ανεπίδεκτη αντιμετώπισης
- Επισυνάπτεται στην ενδικοφανή προσφυγή το ισοζύγιο γενικού – αναλυτικών, το οποίο εκ παραδρομής δεν τέθηκε υπόψη του ελέγχου
- Το βιβλίο απογραφών – ισολογισμών δεν ήταν ενημερωμένο διότι δεν είχαν συγκεκριμένο ισολογισμό έναρξης (1/1/2011) ως προελθών από τη συγχώνευση

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 «Βιβλία επιτηδευματιών» παρ.7 του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 28 του ν.3522/2006: *«7. Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων 3 και 5 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως: Κατηγορίες βιβλίων – Όρια ακαθάριστων εσόδων Δεύτερη – μέχρι και 1.500.000 ευρώ, Τρίτη – άνω των 1.500.000 ευρώ».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Βιβλία τρίτης κατηγορίας» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 28 του ν.3522/2006: *«1. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής. 2. Ο*

επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980, ΦΕΚ Α`283), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων και των υπογραμισμένων τριτοβαθμίων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβαθμίου λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία. 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. 3. Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. 4. Το πρώτο, το δεύτερο και το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 6 έχουν ανάλογη εφαρμογή και για την τήρηση βιβλίων Γ` κατηγορίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 «Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 4 του ν.3052/2002, του άρθρου 20 του ν.3296/2004 και του άρθρου 30 του ν.3522/2006: «2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται: α) του ή των ημερολογίων μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους, β) του συγκεντρωτικού ημερολογίου, όταν τηρείται, του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών, εντός του επομένου μήνα, και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι και την εικοστή (20ή) του μεθεπόμενου μήνα, γ) του βιβλίου αποθήκης ποσοτικά, εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση ή άλλου είδους διακίνηση του αγαθού. Η αξία συμπληρώνεται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του στοιχείου αξίας. ... ε) Του Μητρώου Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων και του ιδιαίτερου Φορολογικού Μητρώου Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού. ... 8. Οι πράξεις του ισολογισμού, καθώς και το κλείσιμο αυτού, περατούνται: α) εντός τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ατομικές επιχειρήσεις, προσωπικές εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, κοινοπραξίες, κοινωνίες του Αστικού Κώδικα και αστικές εταιρείες, β) εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ανώνυμες εταιρείες και τους συνεταιρισμούς, καθώς και για τις δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις. γ) εντός έξι (6) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις και τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία. Οι παραπάνω προθεσμίες δεν μπορούν να υπερβούν την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 4 του ν.3052/2002: «1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους: Α. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν: α) το βιβλίο αγορών, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών, επί μηχανογραφικής τήρησης, β) το βιβλίο εσόδων - εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης, γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα, δ) το ισοζύγιο γενικού -αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά, ε) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και τους οπτικούς δίσκους (CD -ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησής του, στ) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, ζ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.»

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα είναι, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, αβάσιμος, καθώς στην έκθεση ελέγχου περιγράφονται τα βιβλία και στοιχεία που θεωρήθηκαν και σε αυτά δεν αναφέρονται τα προβλεπόμενα διπλογραφικά βιβλία.

Επειδή στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται σαφώς ότι τα προβλεπόμενα από τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν.4093/2012 βιβλία δεν ήταν ενημερωμένα, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, το προσκομιζόμενο ισοζύγιο γενικού – αναλυτικών καθολικών θα έπρεπε να είναι θεωρημένο, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις.

Επειδή, στις προαναφερθείσες διατάξεις δεν προβλέπεται παράταση της προθεσμίας ενημέρωσης των βιβλίων σε περίπτωση συγχώνευσης, η επίκλησή της εκ μέρους του προσφεύγοντος είναι αλυσιτελώς προβαλλόμενη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/8/2013 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. – Περιφερειακή επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., 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 με αριθμό/ 3-7-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. συνολικού ύψους: 3.600€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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.2717/1999).