



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

Καλλιθέα, 7-9-2015

Αριθμός απόφασης: 3574

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα το Ν. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατά της υπ' αριθμ. .../11-3-

2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. .../11-3-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από 11/3/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
7. Την από 27/8/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .../11-3-2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, πρόστιμο συνολικού ποσού **2.761,84 €**, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013 έως 31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5,9 και 24 παρ. 4 του ν. 2523/1997, και 23,24,25,62 και 66 του ν. 4174/2013, καθόσον η ως άνω προσφεύγουσα:

A. Καταχώρησε στο τηρούμενο (απλογραφικό) βιβλίο σε τρεις (3) περιπτώσεις, έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα:

- Στις 30/6/2013 καταχώρησε δαπάνη ποσού 161,84 € με την αιτιολογία «μικροέξοδα» για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 800,00€.
- Στις 31/7/2013 καταχώρησε δαπάνη ποσού 161,84 € με την αιτιολογία «μικροέξοδα» για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 80,92€.
- Στις 18/8/2013 καταχώρησε δαπάνη ποσού 161,84 € με την αιτιολογία «μικροέξοδα» για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 80,92€ ,

B. Καταχώρησε ανακριβώς στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) της επιχείρησης:

- Τη δαπάνη αμοιβών προσωπικού στις 31/12/2013, και συγκεκριμένα ποσό 2.192,66 € αντί του ορθού 1.900,19 €, ήτοι διαφορά 292,47€, για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 600,00€.
- Τη δαπάνη αποσβέσεων παγίων στοιχείων στις 31/12/2013 και συγκεκριμένα ποσό 1.521,00 € αντί του ορθού 80,00 €, ήτοι διαφορά 1.441,00 €, για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 600,00€.

Γ. Δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) της επιχείρησης, ένα παραστατικό δαπάνης αξίας 321,09 €, στις 8/8/2013 (κατάθεση στην Τράπεζα Πειραιώς, στο λογαριασμό του ποσού 321,09€), που αφορά την απόδοση ποσοστού 5% επί των ακαθαρίστων εσόδων από την εμπορία καυσόξυλων υπέρ του Πράσινου Ταμείου σύμφωνα με το Π.Δ. 126/1986, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1παρ. 1, 2 παρ. 1&3, και 4 παρ. 17 του

Κ.Φ.Α.Σ. (παράγραφος 1 της υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε του πρώτου άρθρου του ν. 4093/2012), για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού ύψους 600,00 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε με βάση την με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) και Κ.Φ.Α.Σ (Ν.4093/2012), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. ...-2/7/2014 εντολής μερικού ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Εσφαλμένα ο έλεγχος προέβη σε καταλογισμό παραβάσεων σχετικά με την καταχώρηση εξόδων για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, καθόσον φορολογικά στοιχεία ύψους μέχρι 150 ευρώ έκαστο, του ίδιου ή διαφορετικού εκδότη μπορούν να καταχωρούνται ημερησίως στα τηρούμενα βιβλία με μια συγκεντρωτική εγγραφή ανά ημέρα. Επομένως έσφαλε ο έλεγχος που θεώρησε ότι δεν είχε τη δυνατότητα να καταχωρήσει τις τρεις εγγραφές , ήτοι 30/6/2013, 31/7/2013 και 18/8/2013, ως μικροέξοδα με μια εγγραφή για το σύνολο των εξόδων της, ανερχόμενη κατά μήνα μέχρι το ποσό των 161,84 €.

2. Υφίσταται αοριστία ως προς την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης για τη δαπάνη που αφορά τη διαφορά στις αμοιβές προσωπικού, καθόσον δεν αναγράφεται το ποσό της αμοιβής, η εργοδοτική εισφορά, η εισφορά του ασφαλισμένου, εάν παρακρατήθηκε η εισφορά του ασφαλισμένου ή καταβλήθηκε και η δική του εισφορά από τον εργοδότη.

3. Υφίσταται αοριστία ως προς την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, για την καταχωρηθείσα δαπάνη αποσβέσεων, καθόσον ο έλεγχος δεν προσδιορίζει την αξία του προς απόσβεση κινητού ή ακινήτου, το είδος του προς απόσβεση , τον συντελεστή απόσβεσης, με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της νομιμότητας της πράξεως .

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 6 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), ορίζεται σαφώς ότι στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων, καταχωρούνται μόνο οι παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης και όχι καταβολές υπέρ Ο.Τ.Α, για τις οποίες δεν εκδίδονται φορολογικά παραστατικά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται ότι :

«2. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές , ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται ότι :

«3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή, από την από 10/3/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), ΚΦΑΣ (Ν. 4093/2012) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν επέδειξε στον έλεγχο τα παραστατικά στοιχεία με τα οποία έγιναν οι εγγραφές των επίμαχων δαπανών, ήτοι στις 30/6/2013 μικροέξοδα ποσού 161,84 €, στις 31/7/2013 μικροέξοδα ποσού 161,84 € και στις 18/8/2013 μικροέξοδα ποσού 161,84 €, ενώ οι εγγραφές στο τηρούμενο (απλογραφικό) βιβλίο της επιχείρησης στη στήλη του δικαιολογητικού εγγραφής αναφέρουν την ένδειξη «άνευ αποδεικτικού στοιχείου».

Επειδή η αιτιολογία της παράβασης αφορά στην καταχώρηση στο τηρούμενο (απλογραφικό) βιβλίο σε τρεις (3) περιπτώσεις, εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί καθόσον δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, εσφαλμένα ο έλεγχος προέβη σε καταλογισμό παραβάσεων σχετικά με την καταχώρηση εξόδων για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, καθόσον η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να καταχωρεί συγκεντρωτικά, ημερησίως δαπάνες μέχρι 150,00 €, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 4 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται ότι:

«Στο βιβλίο εσόδων – εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) Το είδος του δικαιολογητικού , ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις.

γ) Οι δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα με τον προσορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα.

δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

ε) Ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις».

Επειδή η προσφεύγουσα δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) της επιχείρησης, ένα παραστατικό δαπάνης αξίας 321,09 € στις 8/8/2013 (κατάθεση στην Τράπεζα Πειραιώς, στο λογαριασμό του ποσού 321,09€), που αφορά την απόδοση ποσοστού 5% επί των ακαθαρίστων εσόδων από την εμπορία καυσόξυλων υπέρ του Πράσινου Ταμείου σύμφωνα με το Π.Δ. 126/1986, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 17 ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ), ο σχετικός ισχυρισμός της, ότι δεν όφειλε να καταχωρήσει την εν λόγω δαπάνη υπέρ του Πράσινου Ταμείου καθόσον δεν είναι παραγωγική, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, (έκθεση ελέγχου – έκθεση απόψεων Δ.Ο.Υ), προκύπτει ότι η διαφορά στην καταχώρηση των αμοιβών προσωπικού διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων

της επιχείρησης και συγκεκριμένα από την «κατάσταση ασφαλίσεως προσωπικού ΙΚΑ», την πράξη επιβολής εισφορών του ΙΚΑ καθώς και από την με αριθμό/2014 Οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ.

Οι ως άνω διαφορές αμοιβές προσωπικού, αναφέρονται αναλυτικά στην με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, με τις εκδοθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που επιδόθηκαν την ίδια ημερομηνία με την προσβαλλόμενη πράξη (α/α .../11-3-2015) και κατατέθηκαν διακεκριμένα ενδικοφανείς προσφυγές στη Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω η προσφεύγουσα έλαβε γνώση των επαληθεύσεων του ελέγχου που προσδιορίζουν την εν λόγω παράβαση, ο ισχυρισμός της ότι υφίσταται αοριστία ως προς την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης για τη δαπάνη που αφορά τη διαφορά στις αμοιβές προσωπικού, επειδή δεν αναγράφεται το ποσό της αμοιβής, η εργοδοτική εισφορά, εισφορά του ασφαλισμένου, εάν παρακρατήθηκε η εισφορά του ασφαλισμένου ή καταβλήθηκε και η δική του εισφορά από τον εργοδότη, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στις διατάξεις άρθρου 31 του ν. 2238/1994, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την περίπτωση στ' της παρ. 22 του άρθρου 3 του ν. 4110/2013, ορίζεται ότι:

γγ) Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων. Οι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, έχουν ως εξής:

Μέσα μεταφοράς φορτίων:

12%

δδ) Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση. Δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

εε) Οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορούν να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1216/24-9-2013, του Γ.Γ.Δ.Ε:

«7. Με το δεύτερο και τρίτο εδάφιο της υποπερ. εε' της ίδιας περίπτωσης, αυξάνεται από χίλια διακόσια (1.200) ευρώ σε χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, η αξία κτήσης κάθε πάγιου στοιχείου που δυνητικά μπορεί να αποσβεσθεί εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτό χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία.

Δηλαδή, η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυνητική. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 - «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ. Συνεπώς κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορεί να αποσβεστεί είτε εφάπαξ στην διαχειριστική χρήση που χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία, είτε τμηματικά με βάση το συντελεστή απόσβεσης της υποπερ. γγ'.

Επειδή στην με την με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο 4.2 ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1/- 31/12/2013), στον πίνακα ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ βάσει βιβλίων της ελεγχόμενης, στην κατηγορία δαπάνες, προέκυψε ότι η ελεγχόμενη καταχώρησε ποσό 1.521,00 € με αιτιολογία αποσβέσεις παγίων.

Περαιτέρω στο κεφάλαιο 6.2.2. ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ (σελ. 13,) της ίδιας έκθεσης ελέγχου, για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1/- 31/12/2013), αναφέρεται ότι «τα δεδομένα του τηρούμενου απλογραφικού βιβλίου της επιχείρησης μεταφέρθηκαν ανακριβώς στο Ε3 «Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών» συγκεκριμένα μεταφέρθηκαν ποσά δαπανών στον Πίνακα ΣΤ' δ):Αποσβέσεις παγίων : 80,00 € αντί € 1.521,00, ήτοι διαφορά € 1.441,00 .»

Επειδή η προσφεύγουσα διενήργησε αποσβέσεις παγίων ως εξής:

α) για το υπ' αριθμ. .../28-11-2013 Τ.Δ.Α. αγοράς παγίου, (ερπυστρ. Φορτωτής KOMATSU D-57S) καθαρής αξίας 1.500,00 €, διενήργησε εφάπαξ απόσβεση, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα.

β) για το υπ' αριθμ. 479/28-11-2013 Τ.Δ.Α., αγοράς παγίου (φορτηγό MERCEDES αρ. πλαισίου με γερανό EPSILON και βαρούλκο FERRARI), καθαρής αξίας 2.500 €, διενήργησε απόσβεση, βάσει των συντελεστών απόσβεσης της αρ. 22 του 3 του ν. 4110/2013.

Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε παράβαση περί ανακριβούς καταχώρησης στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) της επιχείρησης, δαπάνης αποσβέσεων παγίων στοιχείων στις 31/12/2013.

Επειδή στις διατάξεις των παρ. 1 & 2 περ. α' υποπερ. α.β. του άρθρου 5, του ν. 2523/1997 (όπως τέθηκε με το άρθρο 75 παρ. 1 του ν. 3842/2010 και ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από 1/6/2010, σύμφωνα με την παράγραφο ιζ' του άρθρου 92 του ιδίου νόμου), ορίζεται ότι:

«1.Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (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».

Επειδή στις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι:

«6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (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.....»

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι:

«8.Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α)γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπώνυμου της αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται γενική παράβαση.
δ) Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α' και γ'.

ε) Η κάθε ανακριβής καταχώρηση των αναφερομένων στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της περίπτωσης γ'...».

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι:

«10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ. 2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: α).....β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) οκτακοσίων ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9».

Επειδή η παράγραφος 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/97 καταργήθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 66 του ν. [4174/2013](#) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 26-07-2013, η οποία τέθηκε όπως αναριθμήθηκε σε παράγραφο 30 με την παράγραφο 2 του άρθρου 50 του ν. [4223/2013](#) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ιδίου νόμου.

Επειδή στις διατάξεις του 1^{ου} εδαφίου της περ. γ' της παρ. 2 του **άρθρου 55 του ν. 4174/13**, ορίζεται ότι:

«γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου.....».

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- Την αποδοχή αυτής κατά το μέρος που αφορά την καταλογισθείσα παράβαση της ανακριβούς καταχώρησης της δαπάνης αποσβέσεων παγίων στοιχείων, στις 31/12/2013, όπου η προσφεύγουσα καταχώρησε ποσό 1.521,00 € .

- Την απόρριψη αυτής κατά τις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που περιγράφονται στην υπ' αριθμ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, και συγκεκριμένα:

Α. Την καταχώρηση στο τηρούμενο (απλογραφικό) βιβλίο σε τρεις (3) περιπτώσεις, έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα:

- Στις 30/6/2013 καταχώρησε δαπάνη ποσού 161,84 € με την αιτιολογία «μικροέξοδα».

- Στις 31/7/2013 καταχώρησε δαπάνη ποσού 161,84 € με την αιτιολογία «μικροέξοδα».
- Στις 18/8/2013 καταχώρησε δαπάνη ποσού 161,84 € με την αιτιολογία «μικροέξοδα».

B. Την ανακριβή καταχώρηση στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) της επιχείρησης δαπάνης αμοιβών προσωπικού στις 31/12/2013, ποσού 2.192,66 € αντί του ορθού 1.900,19 €, ήτοι διαφορά 292,47€ .

Γ. Τη μη καταχώρηση στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) της επιχείρησης, ένα παραστατικό δαπάνης αξίας 321,09 € , στις 8/8/2013 (κατάθεση στην Τράπεζα Πειραιώς, στο λογαριασμό του ... ποσού 321,09€), που αφορά την απόδοση ποσοστού 5% επί των ακαθαρίστων εσόδων από την εμπορία καυσόξυλων υπέρ του Πράσινου Ταμείου σύμφωνα με το Π.Δ. 126/1986, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1παρ. 1, 2 παρ. 1&3, και 4 παρ. 17 του Κ.Φ.Α.Σ. (παράγραφος 1 της υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε του πρώτου άρθρου του ν. 4093/2012).

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2013 – 31/12/2013

A.

- Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' ν. 2523/1997 ποσό: 800,00€
(ΒΑΣ.ΥΠ. 1 X Σ.Β1 = 800,00 € X1)
- Πρόστιμο άρθρου 55 παρ.2 περ. γ' του ν. 4174/2013 ποσό : 80,92 €
(161,84 X 50% = 80,92 €)
- Πρόστιμο άρθρου 55 παρ.2 περ. γ' του ν. 4174/2013 ποσό : 80,92 €
(161,84 X 50% = 80,92 €)

B.

- Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 8 του ν. 2523/1997 ποσό: 600,00€
(ΒΑΣ.ΥΠ. 1 X Σ.Β1 = 600,00 € X1)

Γ.

- Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 8 του ν. 2523/1997 ποσό: 600,00€
(ΒΑΣ.ΥΠ. 1 X Σ.Β1 = 600,00 € X1)

Γενικό σύνολο: 2.161,84 €

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).