



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

05/03/2015

Αριθμός απόφασης: 895

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 ημερομηνία κατάθεσης 05/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας....., ΑΦΜ, με έδρα ΧΑΛΚΙΔΑ, κατά των με αριθμ.:

1)/19-09-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρου 5 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2011,

2)/19-09-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρου 5 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2012,

3)/19-09-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ άρθρου 5 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2013,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθμ.:

1)/19-09-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρου 5 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2011,

2)/19-09-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρου 5 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2012,

- 3)/19-09-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ άρθρου 5 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26/06/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
6. Την από 27/02/2015 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας....., 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 τις υπ' αριθμ.

1)/19-09-2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2523/97, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1, 10 παρ. 5 περ. ιστ', 13 παρ.1 και 3, 2 παρ. 1 και 27 παρ. 1 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

2)/19-09-2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2523/97, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 27 παρ. 1 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

3)/19-09-2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 5.700,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2523/97, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 § 1, 2, 4 §1 και § 10, 9 § 2 και §7, 4 § 23 και 7 § 1 και § 4 του Ν 4093/2012.

Οι παραβάσεις αφορούν :

1) Για την διαχειριστική περίοδο 01/01 -31/12/2011: α) τη μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. αξίας 20,00 € έκαστη (αυτοτελείς παραβάσεις), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1, 10 παρ. 5 περ. ιστ', 13 παρ.1 και 3 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ και β) τη μη τήρηση βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού (γενική παράβαση), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 27 παρ. 1 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

2) Για την διαχειριστική περίοδο 01/01 -31/12/2012, τη μη τήρηση βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού (γενική παράβαση), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 27 παρ. 1 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

3) Για την διαχειριστική περίοδο 01/01 -31/12/2013: α) τη μη επίδειξη των τηρουμένων βιβλίων της επιχείρησης την ημέρα του ελέγχου (γενική παράβαση), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 § 1, 2, 4 §1 και § 10, 9 § 2 και §7 του Ν 4093/2012 και β) τη μη έκδοση

τεσσάρων (4) Α.Π.Υ. χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η αξία αυτών, δηλαδή μη διασφάλιση των συναλλαγών (αυτοτελείς παραβάσεις), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 4 § 23 και 7 § 1 και § 4 του Ν 4093/2012.

Οι προαναφερόμενες παραβάσεις καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα εταιρία με τις ως άνω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κατόπιν των αποτελεσμάτων του ελέγχου που διενήργησε το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ) Περιφερειακής Διεύθυνσης Στερεάς Ελλάδας στην προσφεύγουσα εταιρία, τα οποία αναγράφονται στην από 26/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) των υπαλλήλων του ΣΔΟΕ.....,και

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Στην από 26/06/2014 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ αναφέρεται ότι δεν είχαν καταχωρηθεί στο τηρούμενο βιβλίο στάθμευσης τέσσερα σκάφη αναψυχής χωρίς να αναφέρεται αν ολοκληρώθηκε η παροχή υπηρεσιών (έξοδος των σκαφών από τις εγκαταστάσεις της εταιρίας), δεδομένου ότι υφίσταται υποχρέωση έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών μετά την ολοκλήρωση των εργασιών.

2) Το βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού τηρήθηκε αθεώρητο διότι δεν υπήρχαν αποθέματα.

Στην από 26/06/2014 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ δεν αναφέρεται τίποτα σχετικό για την ύπαρξη αποθεμάτων, η ύπαρξη των οποίων προαπαιτείται προκειμένου ο επιτηδευματίας να είναι υπόχρεος στη τήρηση βιβλίου απογραφών.

Στο ως άνω βιβλίο καταχωρήθηκε η περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (στοιχεία ενεργητικού και παθητικού και ο 1^{ος} ισολογισμός της επιχείρησης την 30.04.2013) για την υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο 12.07.2011 έως και 31.12.2012, δεδομένου ότι η ημερομηνία έναρξης επαγγέλματος ήταν η 12.07.2011 και η ημερομηνία λήξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου ήταν η 31.12.2012. Κατά συνέπεια η υπ' αριθμ./19.09.2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και το κεφάλαιο 2 της υπ' αριθμ./19.09.2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου καθίστανται ακυρωτές.

3) Δεν είχαν εκδοθεί δύο αποδείξεις παροχής υπηρεσιών για δύο σκάφη αναψυχής στην χρήση 2011 αξίας 20 ευρώ εκάστης, καθόσον όπως προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο στάθμευσης για τα εν λόγω σκάφη η ημερομηνία εισόδου ήταν η 3.10.2011 και η ημερομηνία εξόδου επίσης 3.10.2011 (ταυτόχρονη είσοδος και έξοδος λόγω μη επέλευσης συμφωνίας).

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2015 ΕΜΠ έγγραφο για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων, με το ακόλουθο περιεχόμενο:

«Στο φάκελο της υπόθεσης που μας αποστέιλτε και αφορά τη με αριθμ. πρωτ./05-12-2014 ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας ".....", ΑΦΜ διαπιστώθηκαν ελλείψεις ως προς το έγγραφο των απόψεων της Υπηρεσίας σας και συγκεκριμένα:

Η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι τήρησε το βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού αθεώρητο καθόσον την 31/12/2012 στερείτο αποθεμάτων, στο οποίο καταχωρήθηκε η περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (στοιχεία ενεργητικού και παθητικού και ο 1^{ος} ισολογισμός της επιχείρησης την 30.04.2013) δεδομένης της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου 12.07.2011 έως και 31.12.2012.

Ως εκ τούτου παρακαλούμε να μας γνωρίσετε:

α) αν ο έλεγχος που διενεργήθηκε την 17/08/2013 στην έδρα της ως άνω προσφεύγουσας εταιρίας, διαπίστωσε ύπαρξη αποθεμάτων την 31/12/2012 και ως εκ τούτου την υποχρέωση της ποσοτικής απογραφής αυτών σε θεωρημένο βιβλίο ή καταστάσεις απογραφής,

β) αν την ώρα του ελέγχου επεδείχθη από την προσφεύγουσα εταιρία το αθεώρητο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού, με καταχωρημένη την 30.04.2013 την περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (στοιχεία ενεργητικού και παθητικού και τον 1^{ος} ισολογισμό της επιχείρησης) της 31/12/2012.»

Η Ειδική Γραμματεία ΣΔΟΕ Περιφερειακή Διεύθυνση Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας μας απέστειλε την με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/25-02-2015 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ/26-02-2015) απάντηση στο ως άνω έγγραφο, με το ακόλουθο περιεχόμενο:

«Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού εγγράφου, σας ενημερώνουμε ότι από την ελεγχόμενη επιχείρηση "....." με ΑΦΜ, κατά την ημέρα του ελέγχου από την Υπηρεσία μας (17/08/2013) δεν επεδείχθη κανένα τηρούμενο βιβλίο της επιχείρησης εκτός των Πρόσθετων Βιβλίων του άρθρου 10 παρ. 5 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), τα οποία και θεωρήθηκαν. Καταλογίστηκε δε και σχετική παράβαση επί αυτού.

Συγκεκριμένα:

Α) Από έρευνα στο σύστημα "TAXIS" της Υπηρεσίας μας, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν είχε θεωρήσει βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού (υποχρεωτική θεώρηση μέχρι την 31/12/2012).

Β) Δεν επεδείχθη αθεώρητο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού.

Γ) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ): Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα, τα οποία 1) προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της, 2) βρίσκονται στη διαδικασία παραγωγής και προορίζονται να πουληθούν όταν πάρουν τη μορφή των ετοιμών προϊόντων, 3) προορίζονται να αναλωθούν για

την παραγωγή ετοιμών αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, 4) προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή καθώς και την ιδιοπαραγωγή παγίων αγαθών, 5) προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία παραγόμενων ετοιμών προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

Ο έλεγχος της Υπηρεσίας μας την 17/08/2013, διαπίστωσε την ύπαρξη αποθεμάτων που κατείχε η επιχείρηση κατά την 31/12/2012, ως αυτά ορίζονται από τις παραπάνω διατάξεις.

Επιπλέον σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 §7 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και άρθρου 4 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ) η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων γίνεται μέχρι την 20^η ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, μήνα και σύμφωνα με την παρ. 8γ του άρθρου 17 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), οι πράξεις του Ισολογισμού και το κλείσιμο αυτού, περατούνται, εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου για Ανώνυμες Εταιρείες, όπου ποσοτικά κατ' αξία θα πρέπει να καταχωρηθούν και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης και σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 12 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ), μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Σύμφωνα δε και με το άρθρο 28§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και άρθρου 4 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και εντός των ως άνω διατάξεων, προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών και σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28§1 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) ο επιτηδευματίας που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά βιβλία Γ' κατηγορίας, συντάσσει Απογραφή Έναρξης.

Τέλος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§7 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ), τα αθεώρητα βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα αυτά εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών, εξομοιώνεται με τη μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά.

Επισημαίνεται δε ότι ο έλεγχος της Υπηρεσίας μας διεξήχθη την 17/08/2013, τουτέστιν επτά (7) και πλέον μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου καθώς και ένα (1) μήνα και πλέον από την οριστική υποβολή της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος 2013 (σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1160/28.6.2013) και επαναλαμβάνουμε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, εκτός των πρόσθετων βιβλίων δεν επέδειξε κανένα άλλο τηρούμενο βιβλίο συμπεριλαμβανομένου και του βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού, καθώς δεν είχε θεωρήσει τέτοιο ως όφειλε για τις πράξεις της χρήσης 2012.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ΠΔ 186/92 παραγρ. 1 και 2 περίπτ. α', ορίζεται ότι: « 1. Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις

παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

2. Στην τρίτη κατηγορία:

α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 § 1 εδάφια 1^ο – 3^ο του ΠΔ 186/92, ορίζεται ότι:

« 1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα , όχι όμως και πλέον των εικοσιτεσσάρων μηνών.»

Επειδή με το άρθρο 4§2 εδάφιο 1^ο του Ν 4093/2012 - ΚΦΑΣ (που ισχύει από 01.01.2013), ορίζεται ότι:

« 2. Στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων εντάσσονται οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, καθώς και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παραγρ. 10 υποπαράγραφο 10.2 ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία τηρεί επίσης βιβλίο απογραφών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1004/04-10-2013, ορίζεται ότι:

«Τήρηση μητρώου παγίων και βιβλίου απογραφών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ο πιο πάνω υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, εκτός των βιβλίων που ορίζονται στην παράγραφο 7 υποχρεούται να τηρεί Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων και βιβλίο Απογραφών.

Σημειώνεται ότι τα βιβλία αυτά τηρούνται αθεώρητα, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής τους, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά.

.....

Βιβλίο Απογραφών- Αποτίμηση αποθεμάτων.

Με τις διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής ορίζεται ότι ο πιο πάνω υπόχρεος, ο οποίος τηρεί διπλογραφικά βιβλία, τηρεί βιβλίο απογραφών στο οποίο καταγράφει και αποτιμá ύστερα από καταμέτρηση όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που βρίσκονται στην κατοχή του κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου.

Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται οι κανόνες αποτίμησης που ορίζονται από το Ε.Γ.Λ.Σ., επιφυλασσομένων άλλων ειδικότερων σχετικών διατάξεων όπως του ν. [2190/1920](#). Σημειώνεται ότι οι διατάξεις αυτές δεν θέτουν περιορισμό για την αλλαγή της μεθόδου αποτίμησης, επιφυλασσομένων όμως άλλων ειδικότερων σχετικών διατάξεων όπως του ν. [2190/1920](#).

Διευκρινίζεται ότι οι σχετικές αποφάσεις της Ε.Λ.Β. που αφορούν αλλαγή μεθόδου αποτίμησης εξακολουθούν να ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των μεταβατικών διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του παρόντος Κώδικα.

Όσον αφορά τον τρόπο αποτίμησης των μενόντων αποθεμάτων όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. οι σχετικές διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 28](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Τρόπος τήρησης βιβλίου απογραφών.

Τα αποθέματα καταγράφονται στο βιβλίο απογραφών, ή σε απλότυπες καταστάσεις, διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

Τα πιο πάνω δεδομένα των αποθεμάτων του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου πρέπει να δίνονται άμεσα από την έδρα στον έλεγχο που διενεργείται στην εγκατάσταση που αφορούν.

Σημειώνεται ότι τα αποθέματα όλων των αποθηκευτικών χώρων που βρίσκονται στο ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα ή άλλο αποθηκευτικό χώρο δύνανται να καταχωρούνται ενιαία στο βιβλίο απογραφών ή στις καταστάσεις απογραφής.

Διευκρινίζεται ότι δεν τηρούνται διπλότυπες πλέον καταστάσεις απογραφής για τα υποκαταστήματα και τους αποθηκευτικούς χώρους που βρίσκονται σε απόσταση πάνω από 50 χιλιόμετρα από την έδρα. Επίσης ότι δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση καταγραφής της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων σε θεωρημένα έντυπα ή CD-ROM. Έτσι λαμβανομένου υπόψη ότι οι διατάξεις αυτές ισχύουν από 1/1/2013 η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων των χρήσεων που λήγουν μέχρι τις 31/12/2012 θα γίνει στα θεωρημένα έντυπα (βιβλίο απογραφών, καταστάσεις απογραφής).

Χρόνος ενημέρωσης.

Η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών, το οποίο τηρείται αθεώρητο, ή σε καταστάσεις απογραφής, οι οποίες επίσης είναι αθεώρητες, διενεργείται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος άρθρου, μέχρι την 20η ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Σύμφωνα δε με τις ίδιες διατάξεις, η αξία των αποθεμάτων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων καθώς και το κλείσιμο του ισολογισμού καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Αποθέματα τρίτων υπόχρεων.

Με τις νέες διατάξεις, στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται πλέον μόνο τα αποθέματα και όχι όλα τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας άλλου υπόχρεου, όπως ίσχυε με τις προϊσχύουσες διατάξεις της [παραγράφου 7 του άρθρου 27](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)), που βρίσκονται στις εγκαταστάσεις του κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου, εφόσον βέβαια τα δεδομένα τους δεν προκύπτουν από άλλα βιβλία.

Καταχώρηση λοιπών στοιχείων απογραφής.

Όσον αφορά την καταχώρηση στο εν λόγω βιβλίο των λοιπών στοιχείων (πάγια, έπιπλα και σκεύη, λοιπά στοιχεία ενεργητικού και παθητικού) οι σχετικές διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις των [παραγράφων 4, 5 και 6 του άρθρου 27](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Τέλος, όσον αφορά την καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών, του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, της κατάστασης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης και των πινάκων που ορίζονται από τις περιπτώσεις Α' και Γ' της παραγράφου 14 του παρόντος άρθρου, οι σχετικές διατάξεις της περίπτωσης ε' της υποπαραγράφου αυτής, δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Απογραφή έναρξης.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης (Ε.Γ.Λ.Σ.) ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά διπλογραφικά βιβλία, συντάσσει απογραφή έναρξης στις προαναφερόμενες προθεσμίες, που ισχύουν για την απογραφή λήξης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 §5 περίπτ. 1στ' του ΠΔ 186/92, ορίζεται ότι:

«Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία , κατά περίπτωση:

1στ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την ημερομηνία εισόδου και εξόδου, τον ΑΦΜ του κατόχου του, τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Ν 4093/2012, ορίζεται ότι:

«Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρεί, εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρου 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. 1809/1988 (Α' 222). Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1^η Ιανουαρίου 2014.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 23 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1004/04-10-2013, ορίζεται ότι:

«Πρόσθετες υποχρεώσεις ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων.

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι οποίες ισχύουν από 1/1 έως 31/12/2013, θεσπίζεται υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών για τις 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,
- τον εκμεταλλευτή εκπαιδευτηρίου,
- τον εκμεταλλευτή κλινικής ή θεραπευτηρίου,
- τον εκμεταλλευτή κέντρου αισθητικής,
- τον εκμεταλλευτή γυμναστηρίου,
- **τον εκμεταλλευτή χώρων στάθμευσης**
- τους γιατρούς και οδοντίατρους. Διευκρινίζεται ότι η υποχρέωση αυτή δεν καταλαμβάνει τους κτηνίατρους.

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

.....

Εκμεταλλευτής χώρων στάθμευσης. Περιλαμβάνονται οι υπόχρεοι οι οποίοι εκμεταλλεύονται χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων (όχι ποδηλάτων) και σκαφών θαλάσσης.»

Χρόνος καταχώρισης.

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. [1809/1988](#) (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.

Διευκρινίζεται ότι από 1/1/2013 καταργούνται τα πρόσθετα βιβλία που προβλέπονταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 καθώς και το βιβλίο επενδύσεων των [παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 10](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)). Επίσης, από την ημερομηνία αυτή καταργείται η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου προσωρινής εναπόθεσης, το οποίο ορίζεται από την Α.Υ.Ο. 1041614/324/[ΠΟΛ.1100/4.4.1995](#).

Τα ήδη θεωρημένα έντυπα, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, τα οποία χρησιμοποιούνται ως πρόσθετα βιβλία της [παραγράφου 5 του άρθρου 10](#) του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) μπορεί να χρησιμοποιηθούν και για την καταχώριση των απαιτούμενων πληροφοριών, μέχρι την εξάντλησή τους, χωρίς να απαιτείται γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τα έντυπα καταχώρισης των πληροφοριών αυτών θεωρούνται στη Δ.Ο.Υ. με κωδικό TAXIS «332» και με περιγραφή “ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ ΤΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡ. 23 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 4”. »

Επειδή στο άρθρο 13§1 εδάφιο 1^ο του ΠΔ 186/92, ορίζεται ότι:

«1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.»

Επίσης με τις διατάξεις του 4^{ου} εδαφίου της παραγράφου 3 του ιδίου ως άνω άρθρου και ΠΔ, ορίζεται ότι:

3.....

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 14 εδάφια 6 έως 8 του ΠΔ 186/92, ορίζεται ότι:

« Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.»

Επειδή με το άρθρο 7§ 1 του Ν 4093/2012, ορίζεται ότι:

«1. 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.»

Επίσης με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτ. β' του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι:

«Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 7 της ΠΟΛ. 1004/04-10-2013, ορίζεται ότι:

«Περιεχόμενο απόδειξης λιανικής συναλλαγής και απόδειξης επιστροφής λιανικής συναλλαγής.

.....

• Έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, που παρέχουν τις ασφαλείς πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4.

Σύμφωνα με την παράγραφο 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ, οι εκμεταλλευτές χώρου διαμονής, εκπαιδευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίου, οι εκμεταλλευτές χώρων στάθμευσης και οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων και οι οδοντίατροι, που παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές που πραγματοποιούν (αντίστοιχος ορισμός βάσει των διατάξεων της [παραγράφου 5 του άρθρου 10](#) του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. «πρόσθετα βιβλία»), στις αποδείξεις λιανικής που εκδίδουν αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης, μπορεί αντί των ως άνω στοιχείων του πελάτη, να αναγράφει στις αποδείξεις λιανικής, τα στοιχεία του οχήματος ή του σκάφους.

Όταν ο υπόχρεος παροχής ασφαλών πληροφοριών, παρέχει υπηρεσίες δωρεάν, εκδίδει απόδειξη αυτοπαράδοσης, στην περίπτωση που οι υπηρεσίες που παρέχονται δωρεάν, χαρακτηρίζονται ως «αυτοπαράδοση υπηρεσιών» βάσει των διατάξεων του ν. [2859/2000](#) «Κώδικας Φ.Π.Α». Σε αντίθετη περίπτωση στην απόδειξη που εκδίδει στην περίπτωση που παρέχεται υπηρεσία χωρίς αμοιβή, αναγράφει την ένδειξη «Δωρεάν».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 7 της ΠΟΛ. 1004/04-10-2013, ορίζεται ότι:

«Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου αυτής είναι όμοιες με τις αντίστοιχες για το ίδιο θέμα διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 13](#) του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 7 του άρθρου 9 του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ορίζεται ότι:

«2. Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο.

3. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιοδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή.

7. Τα αθεώρητα βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα αυτά εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών, εξομοιώνεται με τη μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά.»

Α) Ως προς την υπ' αριθμ./19.09.2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας:

1) Ως προς τον καταλογισμό των δύο (2) αυτοτελών παραβάσεων για τη μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. κατά τη χρήση 2011:

Επειδή από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) προέκυψε επίσης ότι η προσφεύγουσα εταιρεία το έτος 2011 δεν εξέδωσε δύο (2) ΑΠΥ αξίας 20 ευρώ εκάστης για δύο (2) σκάφη με τα στοιχεία και δεδομένου ότι κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε βρέθηκαν καταχωρημένα στο τηρούμενο πρόσθετο βιβλίο στάθμευσης σκαφών με ημερομηνία εισόδου και εξόδου την 03/10/2011.

2) Ως προς τον καταλογισμό της μίας (1) γενικής παράβασης για τη μη τήρηση βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού:

Επειδή η ημερομηνία έναρξης εργασιών της προσφεύγουσας εταιρείας είναι η 12.07.2011 και η ημερομηνία λήξης της πρώτης διαχειριστικής περιόδου είναι η 31.12.2012 (υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδος).

Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση τήρησης Βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού για την περίοδο 12/07/2011 έως 31/12/2011.

Β) Ως προς την υπ'αριθμ./19.09.2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας:

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από το αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/25-02-2015 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ/26-02-2015) έγγραφο της Ειδικής Γραμματείας ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας η προσφεύγουσα εταιρία:

Α) Δεν είχε θεωρήσει βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού (υποχρεωτική θεώρηση μέχρι την 31/12/2012).

Β) Κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε την 17/08/2013, ήτοι επτά (7) και πλέον μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, και ένα (1) μήνα και πλέον από την οριστική υποβολή της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος 2013 (σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1160/28.6.2013), εκτός των πρόσθετων βιβλίων, δεν επέδειξε κανένα άλλο τηρούμενο βιβλίο συμπεριλαμβανομένου και του βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού, καθώς δεν είχε θεωρήσει τέτοιο ως όφειλε για τις πράξεις της χρήσης 2012.

Γ) Ο έλεγχος διαπίστωσε την ύπαρξη αποθεμάτων που κατείχε η επιχείρηση κατά την 31/12/2012.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 26/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) των υπαλλήλων του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Στερεάς Ελλάδας, και, η προσφεύγουσα εταιρία δεν είχε θεωρήσει βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ και της παραγράφου 10 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1004/04-10-2013, προκειμένου να καταχωρήσει την ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων της υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου 12/07/2011 – 31/12/2012, ήτοι της ποσοτικής καταγραφής των αποθεμάτων της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2012.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία δεν επέδειξε στον έλεγχο (17/08/2013) αθεώρητο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού στο οποίο να έχει καταχωρηθεί η περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (στοιχεία ενεργητικού και παθητικού και ο 1^{ος} ισολογισμός της επιχείρησης την 30.04.2013) για την υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο 12.07.2011 έως και 31.12.2012, κατά συνέπεια δεν τήρησε αυτό για τη εν λόγω διαχειριστική περίοδο, δεδομένου ότι η ημερομηνία λήξης της 1^{ης} διαχειριστική περιόδου ήταν η 31/12/2012.

Γ) Ως προς την υπ'αριθμ./19.09.2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας:

1)Ως προς τον καταλογισμό μίας (1) γενικής παράβασης για τη μη επίδειξη των τηρούμενων βιβλίων της επιχείρησης την ημερομηνία ελέγχου:

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επέδειξε την 17/08/2013 (ημερομηνία ελέγχου) τα τηρούμενα διπλογραφικά βιβλία της επιχείρησης (Ισοζύγιο Γενικών-Αναλυτικών Καθολικών), ορθώς καταλογίστηκε στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 παράβαση για τη μη επίδειξη αυτών.

1)Ως προς τον καταλογισμό των τεσσάρων (4) αυτοτελών παραβάσεων για τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε τέσσερις (4) περιπτώσεις:

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την από 26/06/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) των υπαλλήλων του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Στερεάς Ελλάδας, και, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε την 17/08/2013, διαπιστώθηκε ότι τέσσερα από τα σταθμευμένα σκάφη στο χώρο του πάρκινγκ της προσφεύγουσας εταιρίας και συγκεκριμένα τα με αρ. νηολ.,,και....., δεν είχαν καταχωρηθεί στο τηρούμενο πρόσθετο βιβλίο στάθμευσης.

Κατά συνέπεια ορθώς καταλογίστηκαν τέσσερις (4) αυτοτελείς παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (ΑΠΥ) σε τέσσερις περιπτώσεις διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 23 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1004/04-10-2013, ορίζεται ότι στην περίπτωση που το στοιχείο εκδίδεται αμέσως (με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας) δεν απαιτείται η καταχώρηση των πληροφοριών αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./05-12-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της..... – ΑΦΜ....., ήτοι:

1. Τη μερική αποδοχή αυτής κατά το μέρος που αφορά την υπ' αριθμ./19.09.2014 Απόφαση Επιβολή Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, και συγκεκριμένα:

α) την απόρριψη αυτής ως προς τον καταλογισμό των δύο (2) αυτοτελών παραβάσεων για τη μη έκδοση δύο (2) ΑΠΥ, αξίας εκάστης 20,00 €, και

β) την αποδοχή αυτής ως προς τον καταλογισμό της μίας (1) γενικής παράβασης για τη μη τήρηση βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού, καθόσον η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση τήρησης του εν λόγω βιβλίου για την περίοδο 12/07/2011-31/12/2011.

2. Την απόρριψη αυτής κατά το μέρος που αφορά την υπ' αριθμ./19.09.2014 Απόφαση Επιβολή Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

3. Την απόρριψη αυτής κατά το μέρος που αφορά την υπ' αριθμ./19.09.2014 Απόφαση Επιβολή Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 12/7/2011 – 31/12/2011

Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' Ν 2523/97: 2 Χ ΒΑΣ. ΥΠ. 1Χ Σ.Β.1= 2 Χ1.200,00 Χ 1= **2.400,00€.**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2012 – 31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 5 § 6 περίπτ. α' Ν 2523/97: $1 \times \text{ΒΑΣ. ΥΠ. } 1\text{X } \Sigma.\text{B.}2 = 1 \times 900,00 \times 2 = \mathbf{1.800,00\text{€}}$.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2013 – 31/12/2013

1. Πρόστιμο άρθρου 5 § 6 Ν 2523/97: $1 \times \text{ΒΑΣ. ΥΠ. } 1\text{X } \Sigma.\text{B.}1 = 1 \times 900,00 \times 1 = \mathbf{900,00 \text{ €}}$

2. Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' Ν 2523/97: $4 \times \text{ΒΑΣ. ΥΠ. } 1\text{X } \Sigma.\text{B.}1 = 4 \times 1.200,00 \times 1 = \mathbf{4.800,00 \text{ €}}$.

ΣΥΝΟΛΟ: 5.700,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. 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).