



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

14-02-2014

Αριθμός απόφασης:

285

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 18/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/24-10-2013 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα ΛΑΜΙΑ, οδός κατά της αρ./5-9-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. /5-9-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21/7/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την υπ' αριθμ' πρωτ. Δ.Ε.Δ ΕΞ 2014/21-1-2014 κλήση σε ακρόαση
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την από 10/2/2014 εισήγηση της υπαλλήλου ΠΕ/Β'

Επί της από 18/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου /24-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, τις απόψεις που διατύπωσε ο του, Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρίας, κατά την προφορική ακρόαση που έλαβε χώρα την 24/01/2014 στα γραφεία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, το υπ' αριθμ. πρωτ. /9-12-13 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της υπ' αριθ. /5-9-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2010-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,3 και 7 παρ.1. του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ. Η παράβαση αφορά τη μη τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, όπως αυτή διαπιστώθηκε και προκύπτει από την από 21/7/2013 έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ – ΚΒΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας,,,

Επειδή, σύμφωνα με τη περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ ορίζεται ότι: « Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, **εκτυπώνει** μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις **θεωρημένο ισοζύγιο λογαριασμών « Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών »** στο οποίο εμφανίζονται τα προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, καθώς και των υπολοίπων αυτών μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα, τα σύνολα των κινήσεων του μήνα, τα συνολικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών, καθώς και τα υπόλοιπά τους, χρεωστικά και πιστωτικά, μέχρι το τέλος του μήνα που αφορούν.

Παρέχεται η δυνατότητα εμφάνισης στο ισοζύγιο του προηγούμενου εδαφίου τουλάχιστον των **πρωτοβάθμιων** λογαριασμών, με την προϋπόθεση ανάπτυξής του σε λογαριασμούς της κατώτερης βαθμίδας, εφαρμοζόμενων αναλόγως των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 7 του άρθρου 24 του παρόντος.»

Επίσης, σύμφωνα με τα τρία τελευταία εδάφια της παραγράφου 7 του άρθρου 24 του Π.Δ. 186/92 του Κ.Β.Σ ορίζεται ότι: «Τα δεδομένα που είναι αποθηκευμένα σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3, 4 και 6 του άρθρου αυτού, καθώς και της παραγράφου 6 του άρθρου 27 του ίδιου Κώδικα εκτυπώνονται εντός τριών (3) ημερών, όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο. Η ανωτέρω προθεσμία μπορεί να παρατείνεται μέχρι δεκαπέντε (15) ημέρες, εφόσον η εκτύπωση των δεδομένων αυτών είναι εξαιρετικά δυσχερής στην προβλεπόμενη προθεσμία. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχόμενου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά.»

Το δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 24 καθώς και τα τρία τελευταία εδάφια της παραγράφου 7 του άρθρου 24 του Π.Δ. 186/92 τέθηκαν όπως ισχύουν με το άρθρο 30 του Ν. 3522/2006 και ισχύουν από 22/12/2006.

Όπως προκύπτει όμως από τα φωτοαντίγραφα των συνημμένων, με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή, σελίδων του θεωρημένου Ισοζυγίου Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών, που περιλαμβάνουν τα οικονομικά δεδομένα του μηνός Δεκεμβρίου της επίμαχης χρήσης 2010 εμφανίζονται εκτυπωμένα τα προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των πρωτοβάθμιων λογαριασμών όλων των βαθμίδων, καθώς και των υπολοίπων αυτών. Οι εν λόγω σελίδες του θεωρημένου Ισοζυγίου Γενικού – Αναλυτικού Καθολικού, φέρουν προγενέστερη αρίθμηση των με αριθμό 834 και 835 σελίδων αυτού, στις οποίες, όπως αναφέρεται στην από 21/7/2013 έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ – ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας, ο έλεγχος διενήργησε την θεώρηση κατά την ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε (26/3/13). Επειδή από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ – ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας δεν προκύπτει επακριβώς μέχρι ποια ημερομηνία βρέθηκαν ενημερωμένα τα τηρηθέντα βιβλία της προσφεύγουσας τη ημέρα που διεξήχθη ο έλεγχος, με το υπ' αριθμ. πρωτ./3-12-13 έγγραφό μας ζητήσαμε από την Δ.Ο.Υ. Λαμίας την παροχή σχετικών διευκρινήσεων από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία. Σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου μας, η Δ.Ο.Υ. Λαμίας μας διαβίβασε το υπ' αριθμ. πρωτ./9-12-13 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας από το οποίο προκύπτουν τα εξής:

α) Κατά τον έλεγχο που διεξήχθη στη προσφεύγουσα την 26/3/13 θεωρήθηκε το Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών στη σελίδα 834 όπου βρέθηκε ενημερωμένο με τις εγγραφές του Νοεμβρίου του 2006. Προς απόδειξη της μη εκτύπωσης από 1/12/2006 και μέχρι την ημερομηνία του ελέγχου (26/3/13), ο έλεγχος θεώρησε την αμέσως επόμενη κενή – λευκή σελίδα με αρίθμηση 835. Στον έλεγχο δεν επεδείχθησαν καταχωρήσεις δεδομένων σε ηλεκτρομαγνητικά ή άλλα μέσα, προκειμένου να διαπιστωθεί εμπρόθεσμη ενημέρωση αυτών.

β) Ο έλεγχος θεώρησε το βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού στη σελίδα 206 χωρίς να έχει συνταχθεί απογραφή χρήσης 2012.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 17 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 30 του Ν.3522/06 που ισχύει από 22-12-2006, ορίζεται ότι: « Τα βιβλία του ΚΒΣ, πλην των πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 και του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών, όταν δεν ενημερώνονται ή δεν εκτυπώνονται ή δεν εγγράφονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά περίπτωση μέχρι το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι ως να μη τηρήθηκαν για τη χρήση που αφορούν.»

Περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1024/15-2-2007 παρ. 30.2, ορίζεται ότι: « Ορίζεται ρητά ως μη τήρηση βιβλίων η ενημέρωση αυτών, όταν τηρούνται χειρόγραφα, ή η εκτύπωση ή εγγραφή αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, όταν τηρούνται μηχανογραφικά, μετά το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Η νέα αυτή διάταξη αφορά όλα τα βιβλία που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ., με εξαίρεση τα πρόσθετα βιβλία των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 και το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών. Αφορά δηλαδή το βιβλίο αγορών, το βιβλίο εσόδων-εξόδων, τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών ή του βιβλίου εσόδων-εξόδων, το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών ή το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων υποκαταστήματος, τα ημερολόγια της Γ' κατηγορίας, τα καθολικά, το ισοζύγιο γενικού –αναλυτικών καθολικών, το μητρώο παγίων, το βιβλίο επενδύσεων, το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο παραγωγής κοστολογίου, το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις ποσοτικής καταχώρισης αποθεμάτων. Τα εν λόγω βιβλία, όταν ενημερωθούν (επί χειρόγραφης τήρησης) ή εκτυπωθούν (επί μηχανογραφικής τήρησης) πέραν του χρόνου ενημέρωσής τους ή εκτύπωσής τους αντίστοιχα και μέχρι τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, θεωρούνται ως εκπρόθεσμα ενημερωθέντα ή εκτυπωθέντα. Όταν ενημερωθούν ή εκτυπωθούν πέραν της λήξης της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα.

Επισημαίνεται ότι τα πρόσθετα βιβλία, καθώς και το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, όταν δεν ενημερώνονται (όταν τηρούνται χειρόγραφα) ή δεν εκτυπώνονται ή δεν εγγράφονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα (όταν τηρούνται μηχανογραφικά) στον οριζόμενο χρόνο ενημέρωσης ή εκτύπωσης αυτών, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα.

Η διάταξη αυτή που ισχύει από 22/12/2006, καταλαμβάνει τα βιβλία των χρήσεων που λήγουν από την ημερομηνία αυτή και μετά (π.χ. χρήση 1/1-31/12/2006, 1/7/20-30/6/07), συμπεριλαμβάνονται δηλαδή και τα βιβλία της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου (π.χ. 1/1-31/12/2006).

Έτσι π.χ. τα βιβλία της χρήσης 1/1-31/12/2006, εάν εκτυπωθούν πέραν των προθεσμιών εκτύπωσης που ορίζονται από το άρθρο 24 και μέχρι την 31/12/2007, θεωρούνται ως εκπρόθεσμα εκτυπωθέντα. Εάν εκτυπωθούν μετά την 31/12/2007 ή δεν έχουν εκτυπωθεί μέχρι και την ημερομηνία αυτή, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα.»

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν είχε εκτυπώσει το Ισοζύγιο Γενικού –Αναλυτικών Καθολικών από 1/12/2006 μέχρι και την ημερομηνία του ελέγχου 26/3/2013, όπως αυτό προκύπτει

από το υπ' αριθμ. πρωτ./9-12-13 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας, υπέπεσε στη παράβαση της μη τήρησης του εν λόγω βιβλίου Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ για τη χρήση 2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1, 4 παρ. 1,3 και 7 παρ.1. του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1024/15-2-2007.

Κατά την προφορική ακρόαση του του, Προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρίας, που έλαβε χώρα την 24/01/2014 στα γραφεία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, επεδείχθη το με ΑΠΘ/27-3-2006 Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών που έφερε εκτυπώσεις στις όπισθεν σελίδες του, οι οποίες όμως διενεργήθηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας του ελέγχου (26/3/2013), δεδομένου ότι σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ./9-12-13 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας, δεν διαπιστώθηκε από τον έλεγχο την ώρα που διενεργήθηκε, ενημέρωση – εκτύπωση του ως άνω Ισοζυγίου στις όπισθεν σελίδες του θεωρημένου βιβλίου (μηχανογραφικές σελίδες), για τις χρήσεις 2006 – 2010, οπότε θα είχε καταλογιστεί παράβαση για πλημμελή τήρηση αυτού (εκτύπωση στο περιθώριο) και όχι παράβαση της μη τήρησης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21/7/2013 έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ – ΚΒΣ των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./24-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης – ΑΦΜ που αφορά τη χρήση 2010 και την επικύρωση της υπ' αριθμ./5-9-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, ποσού 1.800,00 €.

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

Χρήση 2010

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ. 6 περιπτ. α' του Ν 2523/97, όπως τέθηκαν και ισχύουν με το άρθρο 75 παρ. 1 του Ν.3842/2010, με έναρξη ισχύος για παραβάσεις που διαπράττονται από 1/6/2010 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1Χ Σ.Β. 2) ήτοι: $900,00 \times 2 = 1.800,00 \text{ €}$,

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).