



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 14.11.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 5878

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 16-06-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΝΕΑΠΟΛΕΩΣ – ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επί της οδού «.....», κατά: **1) της υπ' αριθ. «.....»/**16.05.2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, **2)** της υπ' αριθ. «.....»/**16.05.2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, **3)** της υπ' αριθ. «.....»/**16.05.2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Τις ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμων Κ.Β.Σ., διαχειριστικών χρήσεων 2010, 2012, 2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», 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:

1) Με την υπ' αριθμ. «.....»/16.05.2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.097,96 €, για τη διαχειριστική περίοδο 2010 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 1§1, 11§1, 12§1 & 5, 13§1 & 3, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τα διατάξεις των άρθρων 7§3στ' του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά: δεν ζήτησε δεν έλαβε αλλά ούτε και εξέδωσε σε μία τουλάχιστον περίπτωση φορολογικό στοιχείο αγοράς για ποσότητα 24.173 λίτρων βενζίνης αμόλυβδης 100 αξίας προ φπα 32.391,82 €.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....»/16.05.2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.715,60 €, για τη διαχειριστική περίοδο 2012 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 1§1, 11§1, 12§1 & 5, 13§1 & 3, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τα διατάξεις των άρθρων 7§3στ' του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη μη έκδοση σε μία τουλάχιστον περίπτωση φορολογικού στοιχείου πώλησης για ποσότητα 21.789 λίτρων βενζίνης αμόλυβδης 100 αξίας προ φπα 34.862,40 €.

3) Με την υπ' αριθμ. «.....»/16.05.2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.843,75 €, για τη διαχειριστική περίοδο 2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων, 1§1, 7§1 & 4, της υποπαραγράφου Ε1 του Ν. 4093/2013, που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τα διατάξεις των άρθρων 7§3στ' του ν. 4337/2015 κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά, τη μη έκδοση σε μία τουλάχιστον περίπτωση φορολογικού στοιχείου πώλησης για ποσότητα 12.500 λίτρων βενζίνης αμόλυβδης 100 αξίας προ φπα 19.375,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Ύπαρξη συγνωστής πλάνης ως προς την ανακρίβεια των αναγραφέντων αποθεμάτων στα τηρούμενα βιβλία απογραφών.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι, ο προσφεύγων για τη διαχειριστική χρήση 2010, δεν ζήτησε, δεν έλαβε αλλά ούτε και εξέδωσε σε μία τουλάχιστον περίπτωση φορολογικό στοιχείο αγοράς για ποσότητα 24.173 λίτρων βενζίνης "αμόλυβδης 100", και για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012

και 2013 δεν εξέδωσε σε μία τουλάχιστον περίπτωση φορολογικό στοιχείο πώλησης για ποσότητα 21.789 και 12.500 λίτρων βενζίνης "αμόλυβδης 100", αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή, με τις προαναφερθείσες Πράξεις Επιβολής Προστίμων, καταλόγισε τα ανάλογα πρόστιμα

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ, ορίζεται, ότι:

Άρθρο 2. Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση....

Άρθρο 11. Δελτία αποστολής. Δελτία εσωτερικής διακίνησης επιχειρήσεων επεξεργασίας.

1. Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιοδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών),

β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοση του,

γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του.

Άρθρο 12. Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επάγγελμα τός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.

5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοση του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Άρθρο 13. Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

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.....

Άρθρο 18. Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων.

2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Άρθρο 27. Απογραφή.

3. Η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η καταγραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με άλλο αποθηκευτικό χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου.

Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα, γίνεται με μία εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12-11-2012) περί Κ.Φ.Α.Σ., ορίζεται, ότι:

Άρθρο πρώτο, παράγραφος Ε', υποπαράγραφος Ε1:

Άρθρο 1 Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

§1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

Άρθρο 2 Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

1.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 τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Άρθρο 3 Εξαιρέσεις - Απαλλαγές

1.Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον παρόντα νόμο.

Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10.

Άρθρο 4 Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.

1.Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

3.Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού:

α)...., β).....γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου και ο πωλητής πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης.

Όποιος από τους παραπάνω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών των περιπτώσεων β' και γ' διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του.

20. Στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα, οι Α' και Β' ύλες, καθώς και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία κατέχει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων. Η καταχώρηση αυτή γίνεται με τον τρόπο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της υποπαραγράφου 10.2 της παραγράφου 10 του άρθρου 4. Τα πιο πάνω αναφερόμενα αγαθά που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.

Το βιβλίο ενημερώνεται, με την ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων, μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου του επόμενου έτους, η δε αξία τίθεται μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Άρθρο 5 Δελτίο Αποστολής

1.Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών: α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό,

εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας, β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοσή του, γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεών του, δ) επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση, χωρίς στοιχείο διακίνησης, εμπορεύσιμων ή πάγιων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση, καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος. Όταν κατά την παραλαβή των αγαθών εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς δεν απαιτείται να εκδίδεται δελτίο αποστολής.....

Άρθρο 6 Τιμολόγηση Συναλλαγών

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο πωλητής μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

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.

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

α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

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 έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.

Άρθρο 13 Θέση σε ισχύ

Οι διατάξεις του παρόντος Κώδικα ισχύουν από 1.1.2013.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό των προστίμων είναι δε πλήρως αιτιολογημένη και ορισμένη και αποτελεί πλήρη απόδειξη, κατά το άρθρο 171 § 1 & 4 ΚΔΔ (ΣτΕ 478/1998) και το άρθρο 28 § 2 του ν. 4174/2013, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, δεδομένου, ότι, ως αναφέρεται στη σελίδα 2-4 της Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014, Ν. 4174/2013 και Ν. 2690/01 της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ – Β' ΥΠΟΔ/ΝΣΗ, "διενεργήθηκε έλεγχος στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης εστιάζοντας κυρίως στις διακινήσεις ποσότητες της βενζίνης "αμόλυβδης 100". Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης,και συγκεκριμένα στα τηρούμενα βιβλία απογραφών με ίχνη 198 8231 ΧΝ 02 080 και 198 8231 ΖΧ 03 10 αντίστοιχα διαπιστώσαμε ότι η ελεγχόμενη στη απογραφή εμπορευσίμων της είχε απογράψει βενζίνη "αμόλυβδη 100", ενώ τα αντίστοιχα παραστατικά αγορών βενζίνης "αμόλυβδης 100" για τις ίδιες περιόδους ήταν..... συντάχθηκε το από 06.08.2016 "ΠΡΩΤΟΚΟΛΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ (ΚΛΕΙΣΤΗ ΑΠΟΘΗΚΗ), Για τη σύνταξη του πρωτοκόλλου ελήφθησαν υπόψη:

Α. τα υπόλοιπα των δεξαμενών στο τέλος της χρήσης, ελήφθησαν από το τηρούμενο βιβλίο απογραφών ... και για το 2015 από το υπ' αριθμ. «.....»/27.03.2015 ΔΑ-Τ.

Β. οι πωλήσεις και οι αγορές της βενζίνης "αμόλυβδης 100" ελήφθησαν από το τηρούμενο αρχείο εισροών – εκροών που η ελεγχόμενη τηρούσε κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα καθώς και από τα φυσικά παραστατικά.

Γ. στις χρήσεις 2011, 2014, και 2015 η ευρεθείσα διαφορά είναι αμελητέα εμπίπτει στο νόμιμο ποσοστό φύρας και δεν συνιστά παράβαση. Ειδικότερα στη χρήση 2015 η ευρεθείσα διαφορά (110) λίτρα αναφέρεται ως μη αντλήσιμη ποσότητα".

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

18. Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο ή εν γένει την κείμενη νομοθεσία, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Επειδή, σύμφωνα **Αριθμ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/18.12.2013 Κώδικας Δεοντολογίας Λογιστών** (ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013)

Άρθρο 1 Σκοπός

Ο παρών Κώδικας έχει ως σκοπό τη διασφάλιση της ποιότητας και της διαφάνειας των παρεχομένων υπηρεσιών από τους Λογιστές και Φοροτεχνικούς για την προστασία τόσο του ηθικού και επαγγελματικού κύρους τους και των νόμιμων δικαιωμάτων κάθε Φυσικού ή Νομικού Προσώπου που χρησιμοποιεί υποχρεωτικά ή προαιρετικά τις υπηρεσίες τους, όσο και του δημοσίου συμφέροντος.

Άρθρο 6 Αρχές παροχής επαγγελματικών υπηρεσιών

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να παρέχει τις επαγγελματικές υπηρεσίες του κατά τρόπο που να διασφαλίζει τη νομιμότητα στην παροχή των υπηρεσιών του αυτών και την εγκυρότητα της εκφραζόμενης απ' αυτόν επαγγελματικής γνώμης. Προς τούτο είναι υποχρεωμένος να τηρεί παράλληλα με τις διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας και τον παρόντα Κώδικα.

Άρθρο 7 Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει πάντοτε να ασκεί το Λογιστικό Φοροτεχνικό έργο κατά τρόπο αντικειμενικό και ανεξάρτητο από κάθε είδους επιρροή.

2. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός που διαπιστώνει σοβαρές παρατυπίες οφείλει να μην αποδεχθεί ή να διακόψει άμεσα τη συγκεκριμένη εργασία, ενώ απαγορεύεται να συμπράττει σε φοροδιαφυγή ανεξαρτήτως ποσού.

Άρθρο 10 Ευθύνη και Υποχρεώσεις του παρέχοντος υπηρεσίες Λογιστή Φοροτεχνικού

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός ευθύνεται για κάθε περιουσιακή ή ηθική ζημία που προκάλεσε με υπαίτια πράξη ή παραλείψη του κατά την παροχή των υπηρεσιών στον πελάτη ή εργοδότη του, κατά τις κείμενες διατάξεις.

2. Ο αποδέκτης των υπηρεσιών φέρει το βάρος της απόδειξης της ύπαρξης υπαιτιότητας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι παρατυπίες και παραλείψεις της ελεγχόμενης επιχείρησης, βάσει των οποίων καταλογίσθηκαν οι σχετικές παραβάσεις, οφείλονται στον λογιστή της επιχείρησης, ο οποίος, "ενώ δεν ήταν υποχρεωτικό μου επέβαλλε να έχω, σύστημα εισροών εκροών από το 2009 και την ίδια στιγμή ενώ γνώριζε από τα Τιμολόγια αγορών –πωλήσεων και την ακριβή ποσότητα του καυσίμου που αγόραζα και εκείνου που πωλούσα, ανέγραφε αυθαίρετα ποσότητα καυσίμου (Βενζίνης αμόλυβδης 100) ως απόθεμα, χωρίς να υπάρχει, ώστε την δεδομένη χρονική στιγμή, που εκείνος έκρινε να προχωρούσε σε καταγγελία, ώστε να βεβαιωνόταν σε βάρος μου σωρεία φορολογικών παραβάσεων"

Επειδή, από το πνεύμα των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ., προκύπτει ότι, οι παραβάσεις οι οποίες επισύρουν την κύρωση του προστίμου εις βάρος του παραβάτη είναι τυπικές, υπό την έννοια ότι δεν εξετάζεται η υπαιτιότητα του παραβάτη, αλλά η πραγμάτωση της αντικειμενικής υπόστασης της παράβασης (πρβ) ΣτΕ 1188/2010. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του, ότι αγνοούσε την ανακρίβεια των αναγραφέντων αποθεμάτων στα τηρούμενα βιβλία απογραφών λόγω συγνωστής πλάνης είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή σε κάθε περίπτωση την αποκλειστική ευθύνη για την ορθή τήρηση των φορολογικών υποχρεώσεων φέρει ο ίδιος ο επιτηδευματίας. Επομένως, η πλημμελής τήρηση των βιβλίων από το λογιστή στον οποίο είχε ανατεθεί η ενημέρωση αυτών, καθώς και οι τυχόν παρατυπίες και παραλείψεις από την πλευρά του, δεν επηρεάζουν το κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον δεν αφορούν φορολογική διαφορά αλλά αστική διαφορά μεταξύ ιδιωτών. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι απορριπτέος ως αβάσιμος και δεδομένου ότι άπτεται της αρμοδιότητας των πολιτικών δικαστηρίων, δεν εξετάζεται στο πλαίσιο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. «.....»/16.06.2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθμ. «.....»/16.05.2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 8.097,96 €.

2) της υπ' αριθμ. «.....»/16.05.2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 8.715,60 €.

3) της υπ' αριθμ. «.....»/16.05.2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ Ν. 4174/2013 ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΟΥ Π.Δ. 186/1992, διαχειριστικής χρήσης 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.843,75 €.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.