



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 29/03/ 2017

Αριθμός Απόφασης 2231

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ

Α..

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : ..

Fax : ...

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 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 υπ' αριθμόν 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατά:

-Της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α., όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ... 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 προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α. Με το με αρ. πρωτ. έγγραφο του, το ΣΔΟΕ Περιφερειακή Διεύθυνση, διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ., την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ.-Κ.Φ.Α.Σ (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2960/01 περί Ε.Τ.Κ. και Ν. 3054/2002 περί πετρελαιοειδών), με αριθ. υπόθ., που αφορούσε την ατομική επιχείρηση (η προσφεύγουσα), σύμφωνα με το πόρισμα της οποίας, διαπιστώθηκαν παραβάσεις όπως αναλυτικά αναφέρονται στην ως άνω έκθεση.

Κατόπιν αυτής, η Δ.Ο.Υ. διενήργησε έλεγχο για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01 -31/12-2011 & 01/01 -31/12-2012 με βάσει την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ.-Κ.Φ.Α.Σ του ΣΔΟΕ Περιφερειακή Διεύθυνση και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις και εν συνεχεία εκδόθηκε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (ΠΔ186/92), ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω Πράξεις ΚΒΣ:

- Την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ(στην οποία δεν ασκήθηκε προσφυγή), με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 200,00€ (€600,00x1/3), το οποίο βεβαιώθηκε στις σύμφωνα με την οποία:

Δεν εκτύπωσε εντός της νόμιμης προθεσμίας το θεωρημένο βιβλίο εσόδων εξόδων για το χρονικό διάστημα από 01-05/2011 έως 31-12-2011, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 & 24§3 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, όπως

εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

-Την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 17.537,39€ [(€600,00x1/3),(35.822,38x25%),(32.729,55x25%)&(€600,00x1/3)] το οποίο βεβαιώθηκε στις 01/11/2016 σύμφωνα με την οποία:

α) Δεν εκτύπωσε εντός της νόμιμης προθεσμίας το θεωρημένο βιβλίο εσόδων εξόδων για την χρήση 2012, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 & 24§3 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

β) Δεν εξέδωσε ένα (1) τουλάχιστο φορολογικό στοιχείο για διάθεση στην εσωτερική αγοράφιαλών διαφόρων χωρητικότητων συνολικού βάρουςkg και αξίας€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 & 12 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.στ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

γ) Δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο Δ.Α ή Τ.Δ.Α., για την προμήθεια ... φιαλών υγραερίου διαφόρων χωρητικότητων συνολικού βάρους και αξίας€ (...) άγνωστης προέλευσης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 & 12 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.στ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

δ) Εξέδωσε 472 αθεώρητα φορολογικά στοιχεία (Δ.Α-Τ.Π.) που έπρεπε να είναι θεωρημένα τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης πριν την διενέργεια του ελέγχου, κατά παράβαση του 19§1 του ΠΔ 186/92 περί ΚΒΣ, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

Με την αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.
- Μη αποδοχή των αποτελεσμάτων του ελέγχου.
- Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υπάρχει πανελλαδικό κύκλωμα ανυπόστατων καταγγελιών από τις προμηθεύτριες εταιρείες εις βάρος των εμπόρων λιανικής πώλησης υγραερίων.
-

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.» Τα ανωτέρω ισχύουν από 01-01-2014 σύμφωνα με το άρθρο 73 του ίδιου Νόμου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης κοινοποίησε στην προσφεύγουσα στις ... το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις, με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα στις υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του. Εν συνεχεία η φορολογική αρχή αφού έλαβε υπόψη της το υπόμνημα της προσφεύγουσας, εξέδωσε το πόρισμα της το οποίο περιλαμβάνεται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσα απορρίπτεται. .

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα κιλά που καταμετρήθηκαν στην επιχείρηση της(.....) μαζί με τον αριθμό των κιλών που κατασχέθηκαν (.....) συμπίπτουν με τον αριθμό των κιλών που υποτίθεται ότι προμηθεύτηκε χωρίς νόμιμα παραστατικά και στην συνέχεια διέθεσε στην αγορά.

Επειδή, στις σελίδες 6&7 της από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Περιφερειακή Διεύθυνση προκύπτει ότι:

«.....Σύμφωνα με όλες τις ανωτέρω συναλλαγές αγορές πωλήσεις, αλλά και το βιβλίο απογραφής καθώς και το πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης προκύπτουν τα κάτωθι: α) Στις 31/12/2011 σύμφωνα με την απογραφή, η επιχείρηση διέθετε 66.835 κιλά υγραερίου σε φιάλες διαφόρων μεγεθών,

β) Αγόρασε από ως και την ημέρα του ελέγχου από τους προμηθευτές που προαναφέρονται κιλά υγραερίου σε φιάλες διαφόρων μεγεθών, γ) πουύλησε το ίδιο χρονικό διάστημα κιλά υγραερίου

σε φιάλες διαφόρων μεγεθών, και δ) καταμετρήθηκαν στο χώρο της επιχείρησης κιλά υγραερίου σε φιάλες διαφόρων μεγεθών. Σύνολο απογραφής και αγορών είναι κιλά + ... κιλά =..... κιλά, πουλήθηκαν κιλά άρα θα έπρεπε να βρεθούνκιλά υγραερίου σε φιάλες διαφόρων μεγεθών, όμως σύμφωνα με την καταμέτρηση βρέθηκαν 16.187 κιλά. Άρα η διαφορά λογιστικού με πραγματικό υπόλοιπο κιλών υγραερίου διατέθηκε στην εσωτερική αγορά χωρίς να εκδοθεί ένα τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο αξίας ή συνενωμένο με στοιχείο διακίνησης.

Από τον έλεγχο των τεσσάρων εκθέσεων κατάσχεσης που συντάξαν οι αστυνομικοί του τμήματος Ασφάλειας της Αστυνομικής Δ/σης προκύπτει ότι κατασχέθηκαν συνολικά φιάλες διαφόρων μεγεθών που περιείχαν κιλά υγραερίου. Επειδή από τις εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης που εγχείρισαν οι τρεις προμηθεύτριες εταιρίες στο ΣΔΟΕ, διαπιστώνεται ότι η εμφιάλωση των κατασχεμένων φιαλών δεν έγινε στις εγκαταστάσεις τους αλλά από τρίτον. Επειδή στο χώρο των εγκαταστάσεων της ελεγχόμενης βρέθηκαν και κατασχέθηκαν από την Αστυνομία παράνομη δεξαμενή υγραερίου κυβικών μέτρων, πάνω σε πλατφόρμα, πρόχειρο σύστημα επαναπλήρωσης φιαλών, πλαστές συρρικνωτικές ταινίες, πλαστά πώματα ασφαλείας των φιαλών, σφυριά πλαστικής κεφαλής, σεσουάρ, και δύο φορητά ιδιοκτησίας της χωρίς πινακίδες κυκλοφορίας, προκύπτει αβίαστα το συμπέρασμα ότι η προέβη από μόνη της ή με την συνεργασία άλλων στην παράνομη εμφιάλωση φιαλών με υγραέριο, για το οποίο δεν επέδειξε κανένα φορολογικό στοιχείο αγοράς, άρα ήταν άγνωστης προέλευσης, χωρίς να έχουν καταβληθεί οι αναλογούντες δασμοί φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις, πράξη που χαρακτηρίζεται ως λαθρεμπορία.....».

Στην προκείμενη περίπτωση, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, τα κιλά που καταμετρήθηκαν(.....) και που κατασχέθηκαν (.....) ανέρχονται σε σύνολοκιλά, ενώ τα κιλά που υπολογίστηκαν με την απογραφή ότι διατέθηκαν στην αγορά χωρίς τα νόμιμα παραστατικά σε κιλά, οπότε είναι προφανές ότι σε καμία περίπτωση δε συμπίπτουν οι ανωτέρω αριθμοί και ως εν τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσα απορρίπτεται.

Επίσης, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι υπάρχει πανελλαδικό κύκλωμα ανυπόστατων καταγγελιών από τις προμηθεύτριες εταιρείες εις βάρος των εμπόρων λιανικής πώλησης υγραερίων προβάλλονται αλυσιτελώς, καθώς κατ' αρχήν ο έλεγχος αυτός πρέπει να γίνει από τις εισαγγελικές αρχές και όχι από τη Φορολογική Διοίκηση, και κατά δεύτερο ο ισχυρισμός αυτός δεν αναιρεί τα πραγματικά αποτελέσματα του ελέγχου της Αστυνομίας, η οποία διαπίστωσε (βλ. σελ. της έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε) ολόκληρο παράνομο σύστημα εμφιάλωσης υγραερίου (παράνομη δεξαμενή, πρόχειρο σύστημα επαναπλήρωσης φιαλών, πλαστές συρρικνωτικές ταινίες, πλαστά πώματα ασφαλείας των φιαλών, σφυριά πλαστικής κεφαλής, σεσουάρ και δυο φορητά αυτοκίνητα χωρίς πινακίδες), τα οποία η προσφεύγουσα δεν αναφέρει καθόλου στο υπόμνημα της.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση

ελέγχου –εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερική Δ/νση και την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ....., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Κ.Β.Σ. Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. ζ´ Ν. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (€600,00€χ1/3).
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.στ´ Ν. 4337/2015 ποσού: 8.955,00€ (€35.822,38€χ25%).
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.στ´ Ν. 4337/2015 ποσού: 8.182,39€ (€32.729,55€χ25%).
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. ζ´ Ν. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (€600,00€χ1/3).

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

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

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.