



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

Καλλιθέα 8.12.16
Αριθμός απόφασης: 4176

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

**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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25.7.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ: ..., κατοίκου ..., κατά της υπ' αριθμ. .../21.6.16 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 1.1.11-31.12.11 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθ. .../21.6.16 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 1.1.11-31.12.11 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21.6.16 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **25.7.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../21.6.16 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 266,67 € (=800,00 X 1 X 1/3) για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.11-31.12.11 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 και των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1, 12§1 & 19§4 του ΠΔ 186/1992.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 21.6.16 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρισε στο τηρούμενο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων το με αρ. .../30.3.11 Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής υγρών αρωματικών μαντηλιών, εκδόσεως της επιχείρησης «...» (ΑΦΜ ...), το οποίο είναι ανακριβές ως προς την ποσότητα και την αξία του, καθώς από έλεγχο του ΣΔΟΕ Περ. Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εκδότρια επιχείρηση, πέραν του τηρουμένου βιβλίου Εσόδων-Εξόδων, χρησιμοποιούσε και ενημέρωνε ένα ανεπίσημο χειρόγραφο βιβλίο. Από την αντιπαραβολή των δεδομένων του εν λόγω ανεπίσημου βιβλίου με τα στοιχεία των επίσημων τηρουμένων βιβλίων διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση «...» εξέδωσε το αρ. .../30.3.11 Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής προς τον προσφεύγοντα, στο οποίο αναγραφόταν ποσότητα 3.500 τεμάχια και τιμή πώλησης 0,062 € ανά τεμάχιο, ήτοι συνολική αξία 217,00 €, αντί της ποσότητας των 5.000 τεμαχίων και της τιμής πώλησης των 0,085 € ανά τεμάχιο που διαπιστώθηκε από τον ως άνω διασταυρωτικό έλεγχο, ήτοι προέκυψε ανακρίβεια ως προς την συνολική αξία του κατά 208,00 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, ισχυριζόμενος ότι τα αναγραφόμενα στοιχεία της ποσότητας και της τιμής πώλησης στο αρ. .../30.3.11 Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής ήταν πραγματικά, και ότι οι διαπιστώσεις της παραπάνω Έκθεσης Ελέγχου είναι ανακριβείς διότι στον προσδιορισμό της τιμής πώλησης από τον έλεγχο δεν έχουν ληφθεί υπόψη το είδος και το μέγεθος των μαντηλιών ούτε και οι τιμές που επικρατούν στην αγορά.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του ΠΔ 186/92: «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 ελεύθεριο 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».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 11 του ΠΔ 186/92: «**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).....**5.** Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται: ... **στ)** το είδος, η μονάδα μέτρησης, η ποσότητα κάθε είδους, το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών, αριθμητικώς και ολογράφως, ανεξάρτητα αν για τον προσδιορισμό της ποσότητας κάθε είδους χρησιμοποιήθηκε η ίδια ή διαφορετική μονάδα μέτρησης...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 του ΠΔ 186/92: «**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 επαγγέλματός 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. **9.** Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. **11.** Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19§4 του ΠΔ 186/92: «Ο επιτηδευματίας μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει

από τη συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων.»

Επειδή σύμφωνα με τη από 21.6.16 Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρισε στο τηρούμενο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων το με αρ. .../30.3.11 Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής υγρών αρωματικών μαντηλιών, εκδόσεως της επιχείρησης «...» (ΑΦΜ ...), το οποίο είναι ανακριβές ως προς την ποσότητα και την αξία του, καθώς βάσει του από 1.7.13 Πληροφοριακού Δελτίου του ΣΔΟΕ Περ. Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας, η ανωτέρω εκδότρια επιχείρηση, πέραν του τηρουμένου βιβλίου Εσόδων-Εξόδων, χρησιμοποιούσε και ενημέρωνε ένα ανεπίσημο χειρόγραφο βιβλίο που έφερε στην εξωτερική του σελίδα τον τίτλο 'Έσοδα 2011'. Στο εν λόγω ανεπίσημο βιβλίο καταγράφονταν οι πωλήσεις της επιχείρησης, η ημερομηνία συναλλαγής, οι πελάτες, ο τόπος αποστολής, η πραγματική τιμή πώλησης και τα έσοδα της επιχείρησης, ενώ ενημερωνόταν από χειρόγραφα ανεπίσημα στοιχεία πωλήσεων που έφεραν τον τίτλο 'Στοιχεία Αποστολής'. Από την αντιπαραβολή των ανωτέρω δεδομένων με τα στοιχεία των επίσημων τηρουμένων βιβλίων διαπιστώθηκε η έκδοση από την επιχείρηση «...» ανακριβών (υποτιμολογημένων) φορολογικών στοιχείων, μεταξύ των οποίων και του με αρ. .../30.3.11 Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής προς τον προσφεύγοντα, το οποίο ήταν ανακριβές ως προς την ποσότητα και την αξία. Στο ως άνω φορολογικό στοιχείο αναγραφόταν ποσότητα 3.500 τεμάχια και τιμή πώλησης 0,062 € ανά τεμάχιο (συνολική αξία 217,00 €), αντί της πωληθείσας ποσότητας των 5.000 τεμαχίων και της τιμής πώλησης των 0,085 € ανά τεμάχιο όπως διαπιστώθηκε από τον παραπάνω διασταυρωτικό έλεγχο, και συνεπώς το εν λόγω φορολογικό στοιχείο ήταν ανακριβές ως προς την συνολική του αξία κατά 208,00 €.

Επειδή το ανωτέρω ανεπίσημο βιβλίο που χρησιμοποιούσε και ενημέρωνε η επιχείρηση «...», πέραν του τηρουμένου βιβλίου Εσόδων-Εξόδων, κατασχέθηκε κατά τον έλεγχο του ΣΔΟΕ Περ. Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας από την έδρα της επιχείρησης αυτής, και τα δεδομένα αυτού ήταν στη διάθεση του ελέγχου για τη διενέργεια των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων και την απόδειξη των διαπιστωθεισών παραβάσεων.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21.6.16 Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 ημερομηνία κατάθεσης **25.7.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος ..., ΑΦΜ:....

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

Φορολογικό Έτος 2011:

Πρόστιμο αρ. 5 του ν. 2523/1997 & αρ. 7 ν. 4337/2015: 266,67 € (=800,00 € X 1/3)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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

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 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).