



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΤΜΗΜΑ Α.**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : ..
Fax : ..

Καλλιθέα 14/ 09/ 2016

Αριθμός Απόφασης 3112

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 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 1069/04-03-2014 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 επιχείρησης που είχε έδρα στην κατά τωνΑποφάσεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ.β' &ζ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου, των

διαχειριστικών περιόδων 01 /01-31/12-2008 & 01 /01-31/12-2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ.β' & ζ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου, των διαχειριστικών περιόδων 01 /01-31/12-2008 & 01 /01-31/12-2009, των οποίων ζητείται η ακύρωση των.

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 επιχείρησης, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το αριθ. έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερική Δ/νση στάλθηκαν στην Δ.Ο.Υ., η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) και η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου αντίστοιχα, που αφορούσε την επιχείρηση Κατόπιν αυτών η Δ.Ο.Υ. λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων, διενήργησε επανέλεγχο για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2008 -31/12-2012, με βάσει την υπ' αριθ. εντολή για διενέργεια μερικού έλεγχου φορολογίας -μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος ELENXIS, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είχε ήδη περαιώσει με το υπ' αριθ. σημείωμα του Ν. 3888/2010 για τα οικονομικά έτη έχοντας καταβάλει εμπρόθεσμα το χρηματικό ποσό που προέκυψε ύψους Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον υπάλληλο, λαμβάνοντας υπόψη αφενός των ανωτέρω εκθέσεων ελέγχου του ΣΔΟΕ και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις κατέληξε στο πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΠΔ 186/92), ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω παραβάσεις ΚΒΣ ανά διαχειριστική περίοδο :

-Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου **01-01/31-12/2008**, με την οποία της επεβλήθη πρόστιμο € 36.347,20(€90.868,00x40%) το οποίο βεβαιώθηκε στις σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα: Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία εκ των οποίων δέκα τιμολόγια πώλησης [με αντίστοιχα δέκα δελτία αποστολής εκ των οποίων τέσσερα (4) πλαστά] και ενός ΔΑ-ΤΠ [που είναι και πλαστό], για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους που εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση, συνολικής καθαρής αξίας 90.868,00€ κατά παράβαση

των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§§1,2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

-Την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου **01-01/31-12/2009**, με την οποία της επεβλήθησαν πρόστιμα € 7.101,12, [**α)** €17.002,80x40%= 6.801,12€, **β)** €600,00: 3=200,00€, **γ)** €100,00x1=100,00€] το οποίο βεβαιώθηκε στις, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα:

α) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, που εκδόθηκαν από την επιχείρηση συνολικής καθαρής αξίας 17.002,80€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14 &18§§§1,2,9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

β) Δεν είχε καταχωρήσει στο βιβλίο εσόδων εξόδων, στην πλευρά των εσόδων, το ... Νο, συνολικής αξίας 38.765,44€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20§§1,3 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 §1 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) και 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.

γ) Υπέβαλε ανακριβής την συγκεντρωτική κατάσταση πελατών όπως προκύπτει από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υποβλήθηκαν από τρίτους (ως προς έναν πελάτη με ανακριβή καταχώρηση συναλλαγής αξίας άνω των 14.673,00€) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20§1-3 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ).

Με την αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου εκδόθηκαν βάσει καταργημένων ή μη ισχυουσών διατάξεων.
- Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται περί υποχρεωτικής εφαρμογής ευνοϊκότερων διατάξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3 περ.β, περ.ζ' & § 5 του Ν. 4337/2015 (ισχύ από 17-10-2015) ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν

εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....
β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

.....
ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

.....
5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του **παρόντος άρθρου** εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170) ».

Στην προκείμενη περίπτωση οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν αφορούν τις χρήσεις 2008 & 2009 και επομένως πρέπει να υπαχθούν στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7§§3β,ζ' & 5 του Ν. 4337/2015), και όχι στις διατάξεις των άρθρων 54 & 55 Ν.4174/2013 που επικαλείται η προσφεύγουσα και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός απορρίπτεται σαν αβάσιμος.

Επειδή, τα πρόστιμα εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015, οι οποίες προβλέπουν για την παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων την επιβολή προστίμου ίσου με το 40% της αξίας εκάστου, ως εκ τούτου τυγχάνει επιεικέστερος έναντι των διατάξεων του άρθρου 55§2 περ. γ' του Ν. 4174/2013, που προέβλεπε για την εν λόγω παράβαση πρόστιμο ποσού ίσου με το 50% της αξίας εκάστου εικονικού στοιχείου, αλλά και των προγενέστερων διατάξεων του άρθρου 5§10 του Ν. 2523/1997, που προέβλεπε πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε εικονικού στοιχείου και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται σαν αβάσιμος.

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 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

(ΠΔ 186/92)..... της Δ.Ο.Υ. επί τις οποίες εδράζεται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 από και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης και την επικύρωση των υπ' αριθ. Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

- Πρόστιμα του άρθρου 7 § 3 περ.β' & ζ' του Ν. 4337/2015:

Χρήση 2008:

- € 90.868,00 x 40% = 36.347,20€

Χρήση 2009:

- € 17.002,80 x 40% = 6.801,12€

- € 600,00 : 3 = 336,48€

- € 100,00 = 100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

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 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).

