



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη, 31.05.2016

Αριθμός απόφασης: 577

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. και πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2011, 2012 και 2014 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ. και πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2011, 2012 και 2014 αντίστοιχα των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης 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 προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2011 επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού 300,00 € , λόγω ενημέρωσης του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού με τρόπο διάφορο του προβλεπόμενου, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2012 επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού 300,00 € , λόγω ενημέρωσης του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού με τρόπο διάφορο του προβλεπόμενου, που επισύρει τις κυρώσεις

του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2014 επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 3.000,00 € , λόγω: α) μη εμφάνισης της πραγματικής κατάστασης της επιχείρησης στα τηρούμενα βιβλία της, κατά παράβαση των άρθρων 1 παρ. 1 και 2 παρ. 1 του ν. 4093/2012 και τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 5 περ. ε' όπως ισχύει και β) μη επίδειξης παραστατικών δαπανών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14, 23 παρ. 1, 24 παρ. 1, 54 παρ. 1 περ. δ του ν. 4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Ο λογαριασμός 33.90 (επιταγές εισπρακτέες) χρεοπιστώνεται , ανάλογα με την λήψη της επιταγής, την εξόφληση αυτής, την καθυστέρηση αυτής και την εκχώρηση. Επομένως ο έλεγχος είτε παρέλειψε την παρακολούθηση κίνησης των λογαριασμών, είτε έκανε πλημμελή λήψη του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 33.90, είτε ακόμη στον λογαριασμό 33.90 παρακολουθούνταν και ο λογαριασμός των «επιταγών πληρωτέων» μεταχρονολογημένων.
- 2) Η επιχείρησή τους τηρεί τη μέθοδο του μέσου σταθμικού και οι μικρές αυτές αποκλίσεις που διαπίστωσε ο έλεγχος οφείλονται στην στρογγυλοποίηση του μέσου όρου, που , συνήθως δεν λαμβάνεται υπόψη, γιατί , ως γνωστόν, η απογραφή τέλους αποτελεί και απογραφή έναρξης και επομένως η ελάχιστη διαφορά που προκύπτει σε , υποτιθέμενο λάθος αποτίμησης, θα επηρεάσει το επόμενο διαχειριστικό έτος. Η καταχώρηση δεν ήταν ανακριβής ως προς τα εμπορεύματα , όπως διατυπώνεται στην έκθεση ελέγχου , αλλά η διαφορά προέκυψε στην αξία των απογραφημένων εμπορευμάτων.
- 3) Στα βιβλία που τηρεί η επιχείρησή τους (Γ' Κατηγορίας) διπλογραφική μέθοδος, καταχωρούνται όλες οι δαπάνες για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα νόμιμα παραστατικά. Οι δαπάνες κινητής τηλεφωνίας που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησής τους, είχαν τα νόμιμα παραστατικά.
- 4) Οι παραβάσεις της εκπρόθεσμης έκδοσης του τιμολογίου, όπως στην περίπτωση τους, καθώς και η μη τήρηση της ενιαίας αρίθμησης δελτίων αποστολής , αποτελούν τυπικές παραβάσεις και κατά την πάγια νομολογία των δικαστηρίων δεν επιβάλλεται πρόστιμο.
- 5) Κατά την διαχειριστική περίοδο 2007 και 2008 εξέδωσαν παραστατικά ενδοκοινοτικών παραδόσεων σε Βουλγαρικές και Ρουμάνικες επιχειρήσεις. Οι συναλλαγές αυτές δηλώθηκαν από την επιχείρησή τους στους πίνακες ανακεφαλαιωτικών παραδόσεων. Η μεταφορά των εμπορευμάτων από την έδρα της επιχειρήσεώς τους και από την «.....» - τριγωνική πώληση, γινόταν προς τους πελάτες τους στην Βουλγαρία και

στη Ρουμανία, με Δημοσίας Χρήσεως αυτοκίνητα προερχόμενα από τη Βουλγαρία και οι δαπάνες μεταφοράς των εμπορευμάτων βάρυναν τους αγοραστές - πελάτες τους και τα παραστατικά των εξόδων μεταφοράς εκδίδονταν στους πελάτες τους, οι οποίοι υποβλήθηκαν στη δαπάνη. Παρ' ότι ο έλεγχος αναγνωρίζει την μεταφορά των εμπορευμάτων με διεθνείς οδικές μεταφορές και την επίδειξη των CMR, αμφισβητεί τη μεταφορά με την τοποθέτηση σφραγίδας στο στέλεχος και με το περίεργο σκεπτικό, το πώς βρέθηκε η σφραγίδα. Όμως, η επιχείρησή τους, τα εμπορεύματα τα έστελνε στους πελάτες της με μεταφορικά μέσα και την ευθύνη της μεταφοράς την είχε ο αγοραστής και επομένως και το κόστος μεταφοράς. Δεν είχαν αναλάβει τη μεταφορά των εμπορευμάτων, για το λόγο αυτό τα παραστατικά των μεταφορέων επιδίδονταν στους πελάτες τους, οι οποίοι και κατέβαλαν τα κόμιστρα. Η επαφή της επιχειρήσεώς τους με τους πελάτες τόσο στην Βουλγαρία, όσο και στην Ρουμανία γίνονταν μέσω του, επιχειρηματίας με εμπορική δραστηριότητα στην Ελλάδα, με έδρα στην Ελλάδα. Αυτός μεσολαβούσε για την ανεύρεση πελατών τόσο στη Βουλγαρία, όσο και στη Ρουμανία. Η συμφωνία με τους πελάτες ήταν η καταβολή των χρημάτων να γίνεται μετρητοίς και γι' αυτό οι τιμές πώλησης των εμπορευμάτων ήταν στην καλύτερη δυνατή τιμή για τους πελάτες. Δεν αναρωτήθηκε ο έλεγχος, αν δεν πωλήθηκαν τα εμπορεύματα στην Βουλγαρία και στην Ρουμανία των οποίων οι συνολικές πωλήσεις ανέρχονται σε 391.553,86 ευρώ, το έτος 2007 και 9.907.313,85 ευρώ το έτος 2008, που πουλήθηκαν; Και εν τέλει ποια θα ήταν η ωφέλειά τους, αφού ο συντελεστής φόρου επί των καθαρών κερδών των Α.Ε., τα οποία δηλώθηκαν από τις ανωτέρω πωλήσεις, για τα έτη 2007 και 2008 ανέρχονταν σε 25% και στην αλλοδαπή ο συντελεστής φόρου επί των καθαρών κερδών ανέρχονταν σε 10%.

- 6) Ο έλεγχος πρέπει να αιτιολογήσει το λόγο που ζητούνται τα στοιχεία των επιχειρήσεων να μεταφερθούν για έλεγχο στα γραφεία της Δ.Ο.Υ, άλλως η επιβολή προστίμου για τη μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στα γραφεία της Δ.Ο.Υ είναι άκυρη. Η επιχείρησή τους τηρούσε λογιστικό γραφείο στην έδρα της επιχειρήσεως με όλες τις αναγκαίες προϋποθέσεις ενός τακτικού ελέγχου. Ο έλεγχος παρ' ότι όφειλε εκ του νόμου να διενεργήσει έλεγχο στην έδρα της επιχειρήσεως, προέβη στην κατάσχεση των παραστατικών, χωρίς προς τούτο να αιτιολογεί τη ενέργεια αυτή. Ο έλεγχος, με τον επιφανειακό έλεγχο, χωρίς να διεισδύσει σε ουσιαστικό έλεγχο για να ανεύρει την αντικειμενική αλήθεια των συναλλαγών μας με τις ανωτέρω συμβαλλόμενες επιχειρήσεις, προέβη σε εσφαλμένα συμπεράσματα.

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο, τρίτο, τέταρτο και πέμπτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας στρέφονται κατά πράξεων που αφορούν τις χρήσεις 2006, 2007 και 2008 και ειδικότερα κατά των υπ' αριθ. και πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, οι οποίες προσβάλλονται με την υπ' αριθ./.....2016 ενδικοφανή προσφυγή, ενώ οι παρούσες πράξεις αφορούν τις χρήσεις 2011, 2012 και 2014 και κανένας συγκεκριμένος λόγος ακύρωσης αυτών δεν προκύπτει από την παρούσα προσφυγή.

Ως προς τον έκτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τη διενέργεια του ελέγχου (2014) δεν προσκόμισε τριάντα οκτώ (38) παραστατικά δαπανών συνολικά και για τις τρεις χρήσεις (2006, 2007, 2008), όπως αναλυτικά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο** στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: ... **δ)** δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... δ) πεντακόσια (500) ευρώ**, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος **είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα**. ...».

Επειδή, ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε με την υπ' αριθ./2015 εντολή μερικού **επιτόπιου** ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την οποία πραγματοποιήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις εξολοκλήρου **στην έδρα** της προσφεύγουσας, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, οι αντίθετες αιτιάσεις της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμες.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζονται οι προβαλλόμενες πράξεις, 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 υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 2011

Πρόστιμο	300,00€
----------	---------

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 2012

Πρόστιμο	300,00€
----------	---------

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 2014

Πρόστιμο	3.000,00€
----------	-----------

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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).