



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 17-11-2015

Αριθμός απόφασης:

211

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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.
 - 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30/6/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «...» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «...» με ΑΦΜ «...», που εδρεύει στο «...» χλμ της ΠΕΟ Ξάνθης-Καβάλας κατά της με αριθμ. «...»/2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχ. περιόδου 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «...» και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ. «...»/2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχ. περιόδου 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «...», της οποίας ζητείται η ακύρωση και την από 30-5-2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 12-11-2015 εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30-6-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «...» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «...» με 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:

Με την υπ' αριθ. «...»/2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «...» επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 5.931,70 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2012 λόγω διαπίστωσης παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§ 5 & 14 και συγκεκριμένα λόγω μη έκδοσης λόγω μη λήψης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου από προμηθευτή της επιχείρησης συνολικής αξίας 5.931,70 ευρώ

Η παράβαση αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «...» με ΑΦΜ «...» από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης-Τμήμα Ελέγχου «...» και διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση υπέπεσε στην προαναφερθείσα παράβαση για τη χρήση 2012, οπότε συντάχθηκε η από 30-5-2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΠΕΡ/ΚΗΣ Δ/ΝΣΗΣ Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ «...»

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «...» προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ανεπαρκής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου
2. Έλλειψη υποχρέωσης έκδοσης- λήψης φορολογικών παραστατικών

Επειδή κατά τον έλεγχο στην έδρα της προσφεύγουσας την 7/11/2012 μεταξύ άλλων διενεργήθηκε έλεγχος ποσοτικής καταμέτρησης αποθεμάτων εμπορευσιμων ειδών στο είδος «ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ» το οποίο αναγραφόταν στην κατάσταση απογραφής αποθήκης του βιβλίου απογραφών-ισολογισμών κατά την απογραφή αποθεμάτων της 31/12/2011 και διαπιστώθηκαν διαφορές σε σχέση με την ποσότητα που καταμετρήθηκε την ώρα του ελέγχου, οπότε και συντάχθηκε το από 7/11/2012 πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης εμπορευσίμων (του οποίου αντίγραφο του επιδόθηκε στον εκπρόσωπο της προσφεύγουσας) με αξία διαφοράς 5.931,70 ευρώ, η οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ως παράβαση μη έκδοσης λόγω μη λήψης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου για αγορά αγαθών συνολικής αξίας 5.931,70

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§§ 5 & 14 του Π.Δ. 186/1992 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 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 έκδοσή του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Επειδή αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από έλλειψη αιτιολογίας και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθεί, επισημαίνεται ότι βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής. Ωστόσο, η αιτιολογία των φορολογικών πράξεων δεν βρίσκεται ποτέ πλήρως ανεπτυγμένη πάνω στο σώμα της πράξης, αλλά σε συνοπτική μορφή. Η πλήρης ανάλυσή της πραγματοποιείται στο κείμενο της συνοδεύουσας αυτής έκθεσης ελέγχου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504). Εξάλλου η αιτιολογία της διοικητικής πράξεως επιβάλλεται να προκύπτει από το σώμα της, μόνο όταν προβλέπεται ρητά από το νόμο (άρθρο 17 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, ν. 2690/1999). Στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ, η οποία συνοδεύει και αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, αναγράφει όλες τις διατάξεις που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά τα πραγματικά περιστατικά και γίνεται η υπαγωγή τους στους κανόνες δικαίου. Αναφορικά άλλωστε με τη βάση υπολογισμού του ποσού των 3,705 ευρώ ως τιμή μονάδος, αυτή προκύπτει από τη σχετική εγγραφή στην κατάσταση απογραφής αποθήκης της 31/12/2011. Τούτο άλλωστε περιγράφεται με σαφήνεια και ακρίβεια και στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 3), όπου αναφέρεται αυτολεξεί «η αξία αυτή προκύπτει από την αναγραφόμενη στη σελίδα 159 του σχετικού βιβλίου για τη χρήση 2011 απογραφή εμπορεύσιμων ειδών».

Επειδή αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η φορολογική υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων αγοράς έχει εξαντληθεί στο χρονικό στάδιο αγοράς των διάφορων υλικών, τα οποία εμπεριέχουν μικροποσότητες χαλκού, αυτός έγινε δεκτός από τον έλεγχο κατά το μέρος που προβλήθηκε με το αρ. πρωτ. «...»/14-2-2013 υπόμνημα της (σελ. 3επ. της οικείας έκθεσης ελέγχου). Πράγματι όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα με το προαναφερθέν υπόμνημά της ισχυρίστηκε ότι δέχεται μεγάλες ποσότητες μεταλλικών απορριμμάτων από διάφορες πηγές, οι οποίες περιέχουν σε αρκετές περιπτώσεις και ποσότητες χαλκού. Τις προαναφερθείσες πηγές ανάκτησης ποσοτήτων χαλκού τις αποδέχτηκε ο έλεγχος και τις συμπεριέλαβε στις αγορές της επιχείρησης προσθέτοντας συνολική ποσότητα 5.395 κιλών (σελ. 3 της έκθεσης ελέγχου). Πέραν τούτου ωστόσο ο ισχυρισμός της τυγχάνει αόριστος και αναπόδεικτος, καθώς δεν προσκόμισε κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο

Επειδή και κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 30/6/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «...» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «...» με ΑΦΜ «...», που εδρεύει στο «...» χλμ της ΠΕΟ Ξάνθης-Καβάλας κατά της με αριθμ. «...»/2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχ. περιόδου 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «...»

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ Διαχειριστική Περίοδος 2012 (1/1/2012 – 31/12/2012)

Περιγραφή Παράβασης	Πλήθος	Συνολική καθαρή αξία
Μη έκδοση λόγω μη λήψης ενός τουλάχιστον (1) φορολογικού στοιχείου (Τ.Α.-Δ.Α.) από προμηθευτή της επιχείρησης κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12§5 & 14 του Π.Δ. 186/92, όπως ισχύει και επισύρει κυρώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 5§1,2, και 10 περ. α' του άρθρου 9 του άρθρου 13§ 1 περ. β' του άρθρου 19§5, του άρθρου 21§2 περ.β', του άρθρου 25§1 και του άρθρου 38 §§3 και 6 του Ν. 2523/97, όπως ισχύουν σύμφωνα και με τα οριζόμενα στα άρθρα 75 και 76 του Ν. 3842/2010 και το άρθρο 16 του Ν. 3888/2010	1	5.931,70

Συνολικό ποσό προστίμου: 5.931,70 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).