



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

Καλλιθέα 23/05/2014

Αριθμός 1360
απόφασης:

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9587340

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994(Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2ατης ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

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

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπο-υργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4 .Την με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ:, με έδρα κατά : της Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.892,00. € για τη

διαχειριστική περίοδο 2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 6§1, 18§1, 20§1, 11§1, 5, 12§1, 14, 3§3 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

5. Την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ για τις διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του υπαλλήλου

Επί της με αριθμ. ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.892,00. € για τη διαχειριστική περίοδο 2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 6§1, 18§1, 20§1, 11§1, 5, 12§1, 14, 3§3 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν :

- Καταχώρησε ανακριβώς στην στήλη των εσόδων του τηρούμενου βιβλίου εσόδων-εξόδων της επιχείρησης, το Τ.Π. Νο που εκδόθηκε προς την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ....., συγκεκριμένα καταχώρησε αξία €240,12 αντί της ορθής €24.012,44, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§ 1, 6§1 και 18§§1,2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) όπως ίσχυαν.
- Υπέβαλε ανακριβώς την συγκεντρωτική κατάσταση πελατών-προμηθευτών της χρήσης 2006, ως προς τον πελάτη της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ....., κατά το ποσό των €24.012,44, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 20§ 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.),
- Δεν ανέγραψε την ακριβή ποσότητα των διακινηθέντων ειδών, σε πενήντα επτά (57) Δελτία Αποστολής που εξέδωσα κατά τη διάρκεια της χρήσης 2006 προς τις επιχειρήσεις «.....» με Α.Φ.Μ..... και «.....» με Α.Φ.Μ....., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 11 §§ 1,5 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.),
- Δεν ανέγραψε τον σκοπό της διακίνησης, σε πενήντα επτά (57) Δελτία Αποστολής που εξέδωσε κατά τη διάρκεια της χρήσης 2006 προς τις επιχειρήσεις «.....» με Α.Φ.Μ..... και «.....» με Α.Φ.Μ....., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 11§§ 1,5 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.),

- Εξέδωσε εκπρόθεσμα τρία (3) Τιμολόγια Πώλησης προς την επιχείρηση «..... με Α.Φ.Μ..... και συγκεκριμένα τα : Τ.Π. Νο, Τ.Π. Νο και Τ.Π. Νο, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§§ 1,14 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.),
- Ανέγραψε με ελλιπή περιγραφή τα είδη στα φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.) που εξέδωσε κατά τη διάρκεια της χρήσης 2006 προς τις επιχειρήσεις «.....» με Α.Φ.Μ..... και «..... με Α.Φ.Μ..... και στα Τ.Π. που εξέδωσα κατά τη διάρκεια της ίδιας χρήσης προς την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ....., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 3§3, 11§§1,5 και 12§§ 1,11 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν με αρ.πρωτ.. Δ.Πληροφοριών του ΔΕΚ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Κατά της ανωτέρω ΑΕΤΤ ο προσφεύγων κατέθεσε την ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την ακύρωση τους για τους εξής λόγους:

1. Εκ παραδρομής καταχωρήθηκε στο μηχ/νο βιβλίο εσόδων εξόδων από τον λογιστή της επιχειρήσεως , το υπ' αριθ. Τιμολόγιο Πώλησης με συνολική αξία 240,12 €, αντί της πραγματικής ολικής αξίας 24.112,00 €.
2. Η συγκεντρωτική κατάσταση πελατών, εξάγεται από την μηχανογραφημένη τήρηση των βιβλίων αυτομάτως , ήτοι καταχωρούνται τα παραστατικά , άνω των 300 € , με αποτέλεσμα , αφού το παραστατικό καταχωρήθηκε με αξία μικρότερη των 300 €, δεν καταχωρήθηκε στον ειδικό κωδικό , από τον οποίο εξάγεται η συγκεντρωτική κατάσταση των πελατών.
3. Το βάρος αναγράφεται κατά προσέγγιση στους χώρους φόρτωσης και όταν μεταφέρονταν στον πελάτη, ζυγίζονταν στην πλάστιγγα που έχει ο πελάτης. Μετά τη ζύγιση εκδίδονταν το τιμολόγιο πωλήσεως με τα πραγματικά κιλά πώλησης και το ζυγολόγιο παρέμεινε στον πελάτη. Επομένως δεν είχαμε διαφορά στην ποσότητα των αποσταλέντων υλικών (.....) , αλλά ακολουθούσε τις οδηγίες της διοικήσεως, όσον αφορά την έκδοση των δελτίων αποστολής και του τιμολογίου ως εκ τούτου δεν υπάρχει παράβαση του Κ.Β.Σ, η οποία δεν στηρίζεται σε διάταξη νόμου, αλλά και από τα πραγματικά γεγονότα δεν προκύπτει απόκρυψη στην ποσότητα πώλησης , το βάρος και την αξία των πωληθέντων υλικών.
4. «Ο σκοπός αναγράφεται στα δελτία αποστολής, όταν υπάρχει αμφισβήτηση του λόγου μεταφοράς. Στην προκειμένη περίπτωση δεν υπάρχει άλλως λόγος μεταφοράς του, προς επιχείρηση που ασχολείται με την επεξεργασία των υλικών αυτών, παρά μόνο η πώληση.»

5. «Λόγω των ιδιαιτεροτήτων που συναντάν οι επιχειρήσεις του είδους αυτού , ήτοι των επιχειρήσεων συλλογής και πώλησης , με τη συλλογή αχρήστων υλικών επί των δρόμων και λοιπών χώρων, δύναται να υπάρχουν μικρές παραλείψεις και παρατυπίες, οι οποίες δεν δύναται να χαρακτηρισθούν ως παραβάσεις που επισύρουν παραβάσεις του Κ.Β.Σ.».
6. «Η ποιοτική διάκριση την οποία εμείς γνωρίζουμε μεταξύ των ειδών που αγοράζουμε τις διακρίνουμε στις δύο αυτές κατηγορίες που αναφέρονται και στα δελτία αποστολής, ήτοι σε και

Αυτή η ποιοτική διάκριση προσδιορίζει και την τιμή μονάδος του αγοραζόμενου και πωλούμενου

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο 3/1992 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του νέου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων» και στην παράγραφο 32.0 αναφέρεται ότι : «Για κάθε παράβαση των διατάξεων του Κώδικα προβλέπεται η επιβολή προστίμου, που σκοπό έχει τον πειθαναγκασμό των παραβατών να συμμορφωθούν με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον Κώδικα. Το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης.»

Ο προσφεύγων παραδέχεται την τέλεση της παράβασης της ανακριβούς καταχώρησης φορολογικού στοιχείου εσόδων (υπ' αριθμ..... Τιμολόγιο Πώλησης) στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων

Επειδή, ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί την ύπαρξη της παράβασης της ανακριβούς υποβολής της συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών της χρήσης 2006.

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ11§1,5 του ΠΔ 186/92 και του αρθ. 5 Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) 1. Το 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)

β).....

5. Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται:

.....

ε) ο σκοπός της διακίνησης,

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. Δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αθροίσματος των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή (Η/Υ).

Επίσης σύμφωνα με την εγκύκλιο Σ.2086/186 ΠΟΛ.258/14.09.1987 (αρθ. 5 Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) θ.159)με την οποία δόθηκε έγκριση στα δελτία αποστολής που

εκδίδονται για τη διακίνηση SCRAP από τον τόπο φόρτωσης στον τόπο ζύγισης, εκτός των άλλων να αναγράφεται το βάρος σε κιλά κατά προσέγγιση και ο τόπος ζύγισης, με την προϋπόθεση ότι μετά τη ζύγιση στο δελτίο αποστολής θα αναγράφεται το ακριβές βάρος και θα επισυνάπτεται στο στέλεχος του δελτίου αποστολής το ζυγολόγιο της γεφυροπλάστιγγας.

Επειδή οι διατάξεις της περίπτωσης ε΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του Π.Δ.186/1992 περί της αναγραφής του σκοπού διακίνησης στα εκδιδόμενα δελτία αποστολής είναι σαφείς και δεν περιέχουν όρους και προϋποθέσεις.

Επειδή ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί την ύπαρξη της παράβασης της εκπρόθεσμης έκδοσης ,μετά την πάροδο ενός (1)μηνός από την αποστολή αγαθών, σε τρεις περιπτώσεις, ούτε επικαλείται κάποια συγκεκριμένη δυσκολία στην τιμολόγηση των απεσταλθέντων με δελτία αποστολής είδη εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας του ενός (1) μήνα από την έκδοση του δελτίου αποστολής.

Επειδή σύμφωνα τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού ως είδος θεωρείται η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών, η οποία επηρεάζει κατά ποσοστό μεγαλύτερο του 5%, τουλάχιστον την απόδοση ή το κόστος ή την τιμή πώλησης διαζευκτικά ή αθροιστικά. Ειδικά, για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές η ονοματολογία - περιγραφή του είδους λαμβάνεται όπως αυτή καθορίζεται από τη σχετική κοινοτική νομοθεσία.»

Περαιτέρω, σύμφωνα με ΥΠ.ΟΙΚ.1118148/ΠΟΛ/3/92 στην παράγραφο 3.3 αναφέρεται ότι: «Κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη, για την ουσιώδη ποιοτική διάκριση των αγαθών, είναι τα οικονομικά και τεχνικά στοιχεία του είδους που κρατούν συνήθως στις συναλλαγές, ειδικότερα δε εκείνα που επηρεάζουν σημαντικά τουλάχιστον την ποσοτική απόδοση ή τη διαμόρφωση του κόστους ή την τιμή πώλησης, μεμονωμένα ή αθροιστικά.»

Διευκρινίζεται δε ότι σύμφωνα με την παραγ.3 α του αρθ. 37 του Π.Δ. 186/1992 ,η Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων ,ύστερα από αίτηση του επιτηδευματία, αποφαινεται για τον καθορισμό της έννοιας του είδους ως ουσιώδους ποιοτικής διάκρισης για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ., με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία και συγκεκριμένα στα εκδοθέντα Δ.Αποστολής αναγράφονται ως είδη «scrap» και «scrap», ενώ τελικά με τα Τιμολόγια Πώλησης σε κάποιες περιπτώσεις τα είδη εξειδικεύονται σε άλλες δε, παρά το ότι η τιμή πώλησης διαφοροποιείται κατά ποσοστό μεγαλύτερο του 5% δεν διαφοροποιείται η περιγραφή του είδους, αναγράφονται δηλαδή τα είδη «scrap» και «scrap» με μεγάλες αποκλίσεις στις τιμές πώλησης.

Ο προσφευγων δεν παρέχει καμία διευκρίνιση για το πώς διαφοροποιείται η τιμή μονάδος με ποσοστό απόκλισης μεγαλύτερο του 5% για την ίδια κατηγορία του είδους, (scrapή scrap).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006.

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

1. Πρόστιμο αρθ. 5 § 8 ε' & 9 Ν. 2523/1997	586,00 €
2. Πρόστιμο αρθ. 5 § 8 ζ' & 9 Ν. 2523/1997	586,00 €
3-4 Πρόστιμο αρθ. 5 § 8 γ' , 5 § 6 & 9 Ν. 2523/1997 (15πλασιο)	586,00 x 57 = 8.790,00 €
5. Πρόστιμο αρθ. 5 § 6 & 9 Ν. 2523/1997	586,00 €
6. Πρόστιμο αρθ. 5 § 6 δ' , § & 9 Ν. 2523/1997	586,00 € x 2 = 1.172,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	12.892,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστηρίξης

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).