



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604561

**Fax** : 213 1604567

Καλλιθέα 16/ 05/ 2019

Αριθμός Απόφασης 27

## 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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 **24-01-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης "....." με ΑΦΜ ....., που έχει έδρα στο ....., επί της οδού ..... αρ. .... και εκπροσωπείται από τον διαχειριστή της ..... του ..... κατά:

- Της υπ' αριθμ...../...../2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7§§3&5 ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, “ .....” 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

## **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

**A.** Με το με αριθ. πρωτ. ..../2016 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. .... και με το με αριθ πρωτ. ..../2017 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, διαβιβάστηκαν οι από 21-04-2016 & 30-10-2015 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ αντίστοιχα, στην Δ.Ο.Υ. .... από τις οποίες προέκυπταν ότι η επιχείρηση “ .....” με ΑΦΜ ..... (η προσφεύγουσα) για την χρήση 2012 είναι λήπτρια οκτώ (8) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 67.512,54€ εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “ .....” με ΑΦΜ .....

**B.** Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ...., διενήργησε έλεγχο, για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2012, με την υπ' αριθ. ..../2018 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή ....., λαμβάνοντας υπόψη αφενός τις ανωτέρω εκθέσεις και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την με αριθμό πρωτ. ..../2018 Γνωστοποίηση Δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού της ΔΟΥ .....

Η προσφεύγουσα κάνοντας χρήση των δυνατοτήτων του ν. 4512/2018 σύμφωνα με την παραπάνω

πρόσκληση, υπέβαλλε στις 03-10-2018 στη Δ.Ο.Υ. .... τα ακόλουθα:

1. Τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Φ. 01-010) για το οικ. έτος 2013
2. Μηνιαίες Τροποποιητικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. για όλη την διαχειριστική χρήση 2012
3. Τροποποιητική Εκκαθαριστική Δήλωση Φ.Π.Α. έτους 2012

Αποδεχόμενος πλήρως τις διαφορές που αναφέρονταν στις εκθέσεις της Δ.Ο.Υ. .... και του Σ.Δ.Ο.Ε. ....

Με βάσει τα παραπάνω αποτελέσματα συντάχθηκε το με αριθμό ...../2018 σημείωμα διαπιστώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 ν. 4174/2013, με συνημμένο σε αυτό τον Προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμός Προστίμου ΚΒΣ Οικ. Έτους 2013 (...../...../2018) το οποίο κοινοποιήθηκε στον γιό του σημερινού διαχειριστή κ. .... με ΑΔΤ .....

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα στις 11-12-2018 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. .... υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα της προσφεύγουσας, συνέταξε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 27-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ με βάση της οποίας ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ...., εξέδωσε την κατωτέρω προσβαλλόμενη Πράξη:

#### **Κ.Β.Σ.**

- Την υπ' αριθμ...../...../2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7§3&5 ν.4337/2015), για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 27.005,02€(67.512,54€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, οκτώ (8) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 67.512,54€ , εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης ..... με ΑΦΜ ....., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 ,12§§1, 14, 18§§§1,2,9 &30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που 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.

Με την αρ. πρωτ. ..../ **24-01-2019** ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω Οριστικής Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Μη δυνατότητα επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 ν. 4337/2007, διότι με τις υποβληθείσες δηλώσεις ισχύουν όλα τα ευεργετήματα και οι απαλλαγές από φόρους τέλη και πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 59 του ν. 4446/2016 ο οποίος ισχύει μέχρι και σήμερα καθώς δεν καταργήθηκε με τον μεταγενέστερο ν. 4512/2018.

-Ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ & εισόδημα (ν. 4512/018) και ότι μετά από αυτές, ουδεμία διαφορά φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ προέκυψε ήτοι η καταχώρηση στα βιβλία της επιχείρησης κατά την χρήση 2012 των οκτώ(8) φορολογικών στοιχείων τα οποία ο έλεγχος χαρακτηρίζει εικονικά δε είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, γι' αυτό και το πρόστιμο του ΚΒΣ πρέπει να προσδιοριστεί με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ3 περ. ε'.

- Αναδρομική εφαρμογή ηπιότερης φορολογικής διάταξης, κατάργηση της επιβολής προστίμου ΚΒΣ για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και μη νόμιμη η επιβολή προστίμου του ΚΒΣ με εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 παρ.3 του ν. 4337/2015.

- Άκυρη της έκθεσης ελέγχου και της πράξης ΚΒΣ για τυπικούς λόγους.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 30 παρ. 1 του Ν. 4474/2017** ορίζεται:

*«1. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016 (Α` 240) παρατείνεται από τότε που έληξε μέχρι και τις 25.11.2017»*

*\*\*\* Η παρ.1, όπως είχε αντικατασταθεί με το άρθρο δέκατο τέταρτο παρ.1 Ν.4490/2017, ΦΕΚ Α Α 150/11.10.2017, αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 11 Ν.4499/2017, ΦΕΚ Α 176/21.11.2017.*

Με τις διατάξεις του **άρθρου 11 παρ. 1 & 4 του Ν. 4499/2017** ορίζεται:

*1. Η παρ. 1 του άρθρου 30 του ν. 4474/2017 (Α` 80), όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου δεκάτου τετάρτου του ν. 4490/2017 (Α` 150), αντικαθίσταται ως εξής:*

*«1. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016 (Α` 240) παρατείνεται από τότε που έληξε μέχρι και τις 25.11.2017.»*

*4. Οι ρυθμίσεις του παρόντος άρθρου ισχύουν από τις 31.10.2017.*

Στην προκείμενη περίπτωση η κατάθεση της προσφεύγουσας, των τροποποιητικών δηλώσεων τόσο του εισοδήματος οικ. έτους 2013, όσο και των μηνιαίων δηλώσεων ΦΠΑ στη Δ.Ο.Υ. .... έχει γίνει σύμφωνα με τον ν. 4512/2018, ενώ δεν μπορεί να γίνει χρήση των διατάξεων του ν. 4446/2016 καθώς σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και συγκεκριμένα σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4474/2017, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 11 του ν. 4499/2017, η προθεσμία του πρώτου εδαφίου τέθηκε όπως παρατάθηκε από τότε που έληξε (31-10-2017) μέχρι και τις 25-11-2017 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

**Επειδή**, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την με αριθμό πρωτ.32344/26.06.2018 Γνωστοποίηση Δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρι-

νού διορθωτικού προσδιορισμού της ΔΟΥ .....

Η προσφεύγουσα κάνοντας χρήση των δυνατοτήτων του ν. 4512/2018 σύμφωνα με την παραπάνω πρόσκληση, υπέβαλλε στις 03-10-2018 στη Δ.Ο.Υ. ...., τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ, από τις οποίες προέκυψαν, από την δήλωση εισοδήματος φόρος και προσαύξηση ποσού 21.604,02€ και από το ΦΠΑ φόρος και προσαύξηση ποσού 21.029,78€, εξαιτίας της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου δεν έχει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 7 παρ3 περ. ε΄, αλλά η διάταξη του άρθρου 7 παρ3 περ. β΄ του ν. 4337/2015, έτσι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3περ.β&§ 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.

.....

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 προκειμένη περίπτωση η παράβαση που διαπιστώθηκε αφορά την χρήση 2012 και επομένως πρέπει να υπαχθεί στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7§3β΄ του Ν. 4337/2015), ήτοι σωστά επιβλήθηκε αυτό το πρόστιμο.

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη και η έκθεση ελέγχου είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων τα οποία φέρουν την υπογραφή του ελεγκτή ..... Επιπλέον έχει τεθεί επ' αυτών η στρογγυλή σφραγίδα του Ελληνικού Δημοσίου και η σχετική υπογραφή του ελεγκτή υπαλλήλου. Συνεπώς αυτά (έκθεση ελέγχου και προσβαλλόμενη πράξη) έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητα. Άλλωστε από την διαβίβαση δια τηλεομοιοτυπίας στην Υπηρεσία μας του πρωτοτύπου της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της συναφούς έκθεσης ελέγχου (τα οποία τηρούνται στο αρχείο της αρμόδιας

φορολογικής αρχής) προκύπτει ότι αυτά φέρουν τις υπογραφές όλων των αρμοδίων διοικητικών οργάνων και ότι είναι κατά περιεχόμενο όμοια με τα κοινοποιηθέντα στον ενδιαφερόμενο αντίγραφα. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη σύννομης έκδοσης της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της έκθεσης ελέγχου πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21-04-2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ...., στην από 30-10-2015 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. .... και στην από 27-12-2018 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ...., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 αριθμ. πρωτ. .... /24-01-2019 ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης “ .....” με ΑΦΜ .....

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

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015:(67.512,54€ X 40%) =27.005,02€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία της προσφεύγουσας.

**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 αρμοδίων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .