



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 10/01/2014

Αριθμός απόφασης: 45

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 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. 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».

γ. 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».

δ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

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

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα στη, κατά του σκέλους 2 της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

..... του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/05/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση της υπαλλήλου

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής εταιρείας, 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση, ως προς το σκέλος 2, της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού 44.609,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/97, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92).

Οι παραβάσεις ως προς το σκέλος 2, της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αφορούν μη έκδοση τιμολογίου πώλησης σε δύο (2) περιπτώσεις πώλησης εμπορευμάτων, για την διακίνηση των οποίων εκδόθηκαν τα με αριθμ. και Δ.Α., αξίας 21.334,00 € πλέον ΦΠΑ 4.906,00 € και 23.275,00 € πλέον ΦΠΑ 4.422,00 € αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 §1 Π.Δ. 186/92, που επισύρουν κυρώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/97.

Η ως άνω υπ' αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε κατόπιν της από έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. α) και β)

Επειδή, όπως προκύπτει από την από την υπ' αριθμ. **Απόδειξη Παραλαβής – Δέσμευσης** της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.) Π.Δ., αντίγραφο της οποίας έχει συμπεριληφθεί τόσο στον ηλεκτρονικό όσο και στον πλήρη φυσικό φάκελο της υπόθεσης, **την 29-01-2010** (πρώτη ημέρα του ελέγχου) οι υπάλληλοι της ΥΠ.Ε.Ε της παραπάνω Περιφερειακής Διεύθυνσης και **παρέλαβαν**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3, 4, 5 και 10 του Π.Δ. 186/92, από την προσφεύγουσα, **το στέλεχος αθεώρητων Τιμολογίων Πώλησης Αγαθών με αρίθμηση από 1 έως 50 και όχι το χειρόγραφο στέλεχος Δελτίο Αποστολής** όπως, εκ παραδρομής, αναφέρεται στην σχετική έκθεση ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υπ' αρ. **Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων –Στοιχείων** του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Π.Δ., αντίγραφο της οποίας της οποίας έχει συμπεριληφθεί τόσο στον ηλεκτρονικό όσο και στον πλήρη φυσικό φάκελο της υπόθεσης, **την 01-03-2011** οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. της παραπάνω Περιφερειακής Διεύθυνσης και **κατέσχεσαν**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4 & 10 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/92 από την προσφεύγουσα, **ένα στέλεχος (μπλοκ) Δελτίο Αποστολής με Α.Π.Θ..... της Δ.Ο.Υ. με σελίδες από 1 έως 50 (εκδοθέντα μέχρι το Νο 34) και άκυρα τα Νο1,5,16,17 &**

18 και όχι το αθεώρητο χειρόγραφο μπλοκ Τιμολόγιο Πώλησης όπως, εκ παραδρομής, αναφέρεται στην σχετική έκθεση ελέγχου.

Επειδή, τόσο στον ηλεκτρονικό φάκελο όσο και στον πλήρη φυσικό φάκελο της υπόθεσης συμπεριλαμβάνονται:

α) αντίγραφο του **υπ' αρ.** ... θεωρημένου Δελτίου Αποστολής εκδόσεως της προσφεύγουσας , με ημερομηνία εκδόσεως την **09-11-2009**, προς τον , και τόπο προορισμού τη , μίας προκατασκευασμένης οικίας.

β) αντίγραφο του **υπ' αρ.** .. θεωρημένου Δελτίου Αποστολής εκδόσεως της προσφεύγουσας , με ημερομηνία εκδόσεως την **25-01-2010**, προς τον , και τόπο προορισμού τη , μίας προκατασκευασμένης οικίας.

Ως προς την καταλογισθείσα παράβαση μη έκδοσης ενός (1) Τιμολογίου πώλησης προς τον , ΑΦΜ , αξίας 21.334,00 € πλέον ΦΠΑ 4.906,00 €

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 §1 ισχύει ότι : *«Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο».*

Επειδή από την από οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι στις 20/09/2012 προσκομίσθηκε από την προσφεύγουσα επιχείρηση το τηρούμενο χειρόγραφο βιβλίο εσόδων εξόδων, με αρ. πράξης θεώρησης της Δ.Ο.Υ. και θεωρήθηκε από τον έλεγχο στην σελ. 25 ως προς τα έσοδα κάτω από την καταχώρηση 23-12-2009 Τιμολόγιο Νο .. και ως προς τα έξοδα κάτω από την καταχώρηση 16-7-2012

Από τα ανωτέρω γίνεται σαφές ότι το επικαλούμενο υπ' αριθμ. ... από την προσφεύγουσα εκδοθέν Τιμολόγιο με ημερομηνία έκδοσης την 20/08/2010, που εκδόθηκε από νέο μπλοκ αθεώρητο χειρόγραφο στέλεχος τιμολογίων πώλησης δεν είχε καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων – εξόδων μέχρι την ημερομηνία θεώρησής του από τον έλεγχο (20/09/2012).

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε κατά την πρώτη μέρα του ελέγχου (29/01/2010) το επικαλούμενο στην προσφυγή της υπ'αριθμ. ../20-08-2010 τιμολόγιο πώλησης προς τον , ΑΦΜ , καθώς, δεν παραλήφθηκε από τον έλεγχο με την υπ' αριθμ. Απόδειξη Παραλαβής – Δέσμευσης της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.) Π.Δ. Στην εν λόγω Απόδειξη Παραλαβής-Δέσμευσης, παραλήφθηκε το στέλεχος αθεώρητων Τιμολογίων Πώλησης Αγαθών με αρίθμηση από 1 έως 50, εκδοθέντα μέχρι το νούμερο .. και τα υπόλοιπα κενά. Το εν λόγω τιμολόγιο δεν προσκόμισε η προσφεύγουσα εταιρεία ούτε στην υπ'αριθμ. δεύτερη καθώς και ούτε στην υπ'αριθμ. τρίτη πρόσκληση για προσκόμιση των ζητηθέντων από τον έλεγχο. Επιπλέον, αναφέρουμε ότι στη δε υπ'αριθμ. κλήση προς ακρόαση του άρθρ. 6 Ν.2690/99 με επισυναπτόμενο το με αρ. Υ.Σ.Ε. η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε σε σχέση με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε το υπ'αριθμ../20-08-2010 Τιμολόγιο Πώλησης (αθεώρητο) μετά την ολοκλήρωση του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ ΠΔ στις 30-5-2013 και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έκδοσης του

φορολογικού στοιχείου – υπ' αριθμ. ../20-08-2010 τιμολόγιο πώλησης προς τον, ΑΦΜ, αναφορικά με το με αρ. Δελτίο αποστολής, που αποτελεί τη βάση της μίας εκ των δύο προσβαλλόμενων παραβάσεων, δεν ευσταθεί.

Ως προς την καταλογισθείσα παράβαση μη έκδοσης ενός (1) Τιμολογίου πώλησης προς τον, καθαρής αξίας 23.275,00 € πλέον Φ.Π.Α 4.422,00 €.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. μας απέστειλε, κατόπιν της με αριθμό πρωτοκόλλου ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. ειδοποίησης της υπηρεσίας μας για αποστολή στοιχείων, με το με αριθμ. πρωτοκόλλου έγγραφό της **επικυρωμένα αντίγραφα** από τα πρωτότυπα των εκδοθέντων και κατασχεθέντων στοιχείων από την προσφεύγουσα, που της έχουν διαβιβασθεί από το Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. και βρίσκονται στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. Στα εν λόγω επικυρωμένα αντίγραφα συμπεριλαμβάνεται και το **υπ' αρ. ../25-01-2010 Δ.Α.** και όπως διαπιστώσαμε δεν διαφέρει απ' αυτό που μας διαβιβάσθηκε με τον ηλεκτρονικό και τον πλήρη (φυσικό) φάκελο της υπόθεσης ούτε ως προς τα ποσά ούτε ως προς τα λοιπά στοιχεία του.

Επειδή, το επίμαχο υπ' αρ. .. Δελτίο Αποστολής, το οποίο το οποίο είχε υπ' όψιν του ο έλεγχος και αποτέλεσε τη βάση της δεύτερης προσβαλλόμενης παράβασης **έχει εκδοθεί** με ημερομηνία 25-01-2010, δηλαδή αφορά διακίνηση εμπορευμάτων **που πραγματοποιήθηκε στη χρήση 2010** και όχι στη χρήση 2009, τεκμαίρεται ότι **λανθασμένα και αβάσιμα** καταλογίστηκε, **από τον έλεγχο, η παράβαση μη έκδοσης Τιμολογίου πώλησης σε μία περίπτωση πώλησης προκατασκευασμένης οικίας στον, στις 25-01-2010 καθαρής αξίας 23.275,00 € πλέον Φ.Π.Α 4.422,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, καθώς αφορά παράβαση μη έκδοσης Τιμολογίου πώλησης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§4 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι : «Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παράβαση των διατάξεων αυτών και **ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς**, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου».

Από τις ανωτέρω διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία διέπραξε παράβαση μη έκδοσης τιμολογίου πώλησης προς τον, ΑΦΜ, που αφορά τη χρήση 2010 και όχι 2009 που καταλόγισε ο έλεγχος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, Α.Φ.Μ., κατά της υπ. αριθμ. πρωτοκόλλου Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως προς το υπ' αριθμ. 2 σκέλος της, και συγκεκριμένα:

1) Την απόρριψη του αιτήματος της προσφεύγουσας εταιρείας, Α.Φ.Μ., κατά της υπ. αριθμ. πρωτοκόλλου Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως προς το υπ' αριθμ. 2 σκέλος της, σχετικά με την παράβαση της μη έκδοσης τιμολογίου πώλησης στην περίπτωση της πώλησης εμπορευμάτων, για

την διακίνηση των οποίων εκδόθηκε το με αριθμ. Δελτίο Αποστολής, αξίας 21.334,00 € πλέον ΦΠΑ 4.906,00 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 §1 Π.Δ. 186/92, που επισύρουν κυρώσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/97.

2) Την αποδοχή του αιτήματος της προσφεύγουσας της, Α.Φ.Μ., κατά της υπ. αριθμ. πρωτοκόλλου Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως προς το υπ' αριθμ. 2 σκέλος της, σχετικά με την παράβαση της μη έκδοσης τιμολογίου πώλησης στην περίπτωση της πώλησης εμπορευμάτων, για την διακίνηση των οποίων εκδόθηκε το με αριθμ. ../10 Δελτίο Αποστολής, αξίας 23.275,00 € πλέον ΦΠΑ 4.422,00 €, καθώς η εν λόγω παράβαση αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 και όχι την 01/01-31/12/2009, όπως εσφαλμένα καταλόγισε ο έλεγχος.

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

Παράβαση (μη έκδοσης ενός (1) τιμολογίου πώλησης

προς τον, ΑΦΜ,

διαχειριστικής περιόδου 01/01 – 31/12/2009)

: 21.334,00 €

(άρθρο 5 ν. 2523/97)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).