



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

Καλλιθέα, 26/2/2015

Αριθμός απόφασης: 798

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210-9563608  
**ΦΑΞ** : 210-9531321

**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 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. 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 28/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ..... κατά της με αριθμό ...../ 30-10-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. για παράβαση των διατάξεων 1, 2 και 7 παρ. 1 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του άρθρου 13 του ΠΔ186/1992 που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**4.** Την με αριθμό ...../ 30-10-2014 Απόφαση Επιβολή Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση/ τροποποίηση, καθώς και την από 15/10/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

**5.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**6.** Την από 18/2/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28/11/2014 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό ...../ 7-8-2014 αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. για την περίοδο 1/10/2013 – 30/6/2014, ποσού 33.922,1€. Λόγω αυτής, εκδόθηκε η με αριθμό ..... εντολή ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και συντάχθηκε η με αριθμό ...../ 30-10-2014 έκθεση προληπτικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ. για τη χρήση 2014. Από αυτή προέκυψε η με αριθμό ...../ 30-10-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, συνολικού ύψους 2.500€, για παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,2 και 7 παρ.1 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του άρθρου 13 του ΠΔ 186/1992, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 54 παρ. 1<sup>η</sup> του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 67<sup>Α</sup> υποπαράγραφος Δ2 του Ν.4254/ 7-4-2014.

Η προσφεύγουσα αιτείται την ακύρωση ή τροποποίηση της εν λόγω Α.Ε.Π. για τους εξής λόγους:

- Τα επίμαχα παραστατικά τα έλαβε από τους προμηθευτές σε ημερομηνία μεταγενέστερη της έκδοσης αυτών και τα καταχώρησε όταν τα παρέλαβε
- Δεν κλήθηκε σε ακρόαση πριν την έκδοση της εν λόγω Α.Ε.Π.
- Η προσβαλλόμενη Α.Ε.Π. εκδόθηκε όχι εξαιτίας ουσιαστικών ή και σοβαρών παραλείψεων ή παραβάσεων της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας, αλλά εξαιτίας διαπίστωσης μικρών λαθών, μικρής έκτασης και μικρής αξίας
- Οι καταχωρήσεις για τις οποίες επιβλήθηκε το πρόστιμο δεν ωφελούν την επιχείρηση και φαίνεται ξεκάθαρα ότι πρόκειται για λογιστικό λάθος για ένα τιμολόγιο και τα υπόλοιπα τιμολόγια ότι καταχωρήθηκαν την ημερομηνία που τα παρέλαβε από τους προμηθευτές της.
- Κατά παράβαση της αρχής της αναλογικότητας, το πρόστιμο είναι δυσανάλογα υψηλό, σε σύγκριση με το πρόστιμο που θα είχε επιβληθεί σε περίπτωση μη έκδοσης τιμολογίου και απόκρυψης φορολογητέας ύλης
- Στις οδηγίες Συγκεντρωτικών Καταστάσεων που έχουν αναρτηθεί στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, για τις περιπτώσεις καθυστερημένης λήψης τιμολογίου, η ορθή αντιμετώπιση που προτείνεται είναι ότι μπορεί να καταχωρηθεί είτε στην περίοδο που υποβάλλεται το τιμολόγιο είτε στην περίοδο που εκδόθηκε και σε κάθε περίπτωση στην περίοδο που το δήλωσε στην περιοδική Φ.Π.Α..

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 2 «Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών» του Ν.4093/2012: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. ... 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» παράγραφος 1 του Ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 67<sup>Α</sup> του Ν.4254/2014: «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: ... η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.*

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Βιβλία και στοιχεία» παράγραφος 1 του Ν.4174/2013: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» παράγραφος 2 του Ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου περ.9 υποπαράγραφος Δ2 του Ν.4254/2014: «ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 4 παράγραφος 18 του Ν.4093/2012: «18. Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση που κατά την διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από την παραλαβή τους, η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 11 του Ν.3052/2002 και του άρθρου 47 του Ν.3427/2005: «1. Οι Υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την Επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις: α. Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής: αα) Κάθε μήνα και μέχρι την 20ή ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο. ββ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 62 παράγραφος 4 του Ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014: «4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις οδηγίες ελέγχου ΔΕΛ Α 1069048/ 2-5-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"» του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που

*αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»*

**Επειδή** το πρόστιμο προσδιορίζεται με αντικειμενικό τρόπο από τις προαναφερθείσες οικείες διατάξεις και η φορολογική αρχή το επέβαλλε στην προσφεύγουσα με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση, χωρίς να διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς τη διαμόρφωση του ύψους του.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/10/2014 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου, 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 αριθμό ...../ 28-11-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ .....

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

**Πρόστιμο συνολικού ύψους: 2.500€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
α.α.

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.2717/1999).