



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 15/09/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **3758**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

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. 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. 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.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/04/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου 30225 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ.

..... / Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ - άρθ.5 και 9 του ν.2523/1997 - διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. / Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ - άρθ.5 και 9 του ν.2523/1997 - διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2012) των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

7. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 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:

Με την υπ' αριθμ. / Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 18.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 § 4 και αρθ. 7 §1 και 4 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ).

Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση, κατά το έτος 2013, είκοσι μίας (21) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών (μεταφορά δεμάτων στο εξωτερικό) βάσει 3 καταστάσεων, αξίας εκάστης συναλλαγής ανά κατάσταση: Κατάσταση Νο 1: 7,00 €, 2,00 €, 5,00 €, 8,00 €, 8,00 € και 5,00 €, Κατάσταση Νο 2: 13,00 €, 13,00 €, 4,00 €, 8,00 €, 3,00 €, 12,00 € και 5,00 €, Κατάσταση Νο 3: 3,00 €, 5,00 €, 3,00 €, 2,00 €, 7,00 €, 11,00 €, 9,00 € και 10,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ).

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, βάσει του πορίσματος ελέγχου της από Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2012) των υπαλλήλων της ως άνω Δ.Ο.Υ. και

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης (..... /) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, ισχυριζόμενη ότι:

- Τα προς αποστολή δέματα ζυγίζονται στο γραφείο και η πληρωμή τους γίνεται όταν αυτά μεταφερθούν στο λεωφορείο οπότε εκδίδεται και το σχετικό παραστατικό.
- Το επιβληθέν πρόστιμο είναι εξοντωτικό και θα διαλύσει οικονομικά την επιχείρηση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) *υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών* ορίζεται ότι « Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παρ. 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/94, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων , έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 1 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι «Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχής υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση των ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή πωληθέντος αγαθού.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 4 περίπτωση β΄ του ΚΦΑΣ (Ν. 4093/12) « Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής :.....β)Στην παροχή υπηρεσιών , στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 14 του ΚΦΑΣ (Ν. 4093/12): « Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §2 του Ν. 2523/97 «Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.).....

α.β.).....

α.γ.) Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ` κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α` και η` της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ."

(Οι υποπεριπτώσεις αα', αβ' και αγ' της περίπτωσης α' αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.1 άρθρου 75 Ν.3842 2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010, σύμφωνα δε με την παρ.1 περίπτωση ιζ) άρθρου 92 του αυτού νόμου, η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 75 παράγραφοι 1 έως και 5 αρχίζει για τις

παραβάσεις που διαπράττονται από τον μεθεπόμενο μήνα της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως).....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 του Ν. 2523/97 προβλέπεται : « Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1), ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 9 του Ν. 2523/97 προβλέπεται ότι: «Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α, της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου.....»

Επειδή οι παραβάσεις, οι οποίες επισύρουν την κύρωση του προστίμου εις βάρος του παραβάτη είναι τυπικές, υπό την έννοια ότι δεν εξετάζεται η υπαιτιότητα του παραβάτη αυτή καθ'αυτή, αλλά η πραγμάτωση της αντικειμενικής υπόστασης της παράβασης (ΣΤΕ 1188/2010, 477/2009,1253/1992). Ως εκ τούτου, οι προβλεπόμενες από τον ισχύοντα Κώδικα παραβάσεις στοιχειοθετούνται, εφόσον υφίστανται τα πραγματικά περιστατικά αυτών, όπως πραγματοποίηση συναλλαγής, χρόνος συντέλεσης της, καταβολή αντιτίμου, κλπ., στοιχεία που είναι απαραίτητα για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου (ΔΕφΑθ 5504/1998).

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην προσφεύγουσα επιχείρηση από τους αρμόδιους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, στα πλαίσια του οποίου πελάτης εξερχόμενος από το υποκατάστημα της ελεγχόμενης δήλωσε ότι παρέδωσε στην επιχείρηση ένα δέμα για αποστολή και κατέβαλλε 10 ευρώ χωρίς να του δοθεί απόδειξη. Επιπλέον, όπως προκύπτει από την από 19-02-2015 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2012) των υπαλλήλων (ελεγκτών) της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και, οι τρεις καταστάσεις που εκτυπώθηκαν από το ηλεκτρονικό αρχείο της επιχείρησης και παραδόθηκαν στους ελεγκτές καταδεικνύουν ότι η επιχείρηση, ενώ είχε παραλάβει από ιδιώτες δέματα προς αποστολή κατά την ημερομηνία του ελέγχου και είχε εισπράξει το αντίτιμο που αντιστοιχεί σε καθένα από αυτά, δεν είχε εκδώσει τις αντίστοιχες Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών, όπως άλλωστε επιβεβαιώθηκε με υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι δεν προέβη σε παράνομη παράλειψη έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών ισχυριζόμενη ότι, τα προς αποστολή δέματα, που παραδίδονται από τους πελάτες στην επιχείρηση, ζυγίζονται στο γραφείο και το αντίτιμο της

μεταφοράς πληρώνεται όταν τα δέματα φορτωθούν στο λεωφορείο, οπότε εκδίδεται και το σχετικό παραστατικό. Ωστόσο, ο νόμος προβλέπει ότι η απόδειξη για παροχή υπηρεσίας εκδίδεται με την απόκτηση από τον πελάτη του δικαιώματος προς λήψη της υπηρεσίας για το απαιτητό ποσό, έστω και αν αυτό καταβάλλεται πριν από την έναρξη των προσφερόμενων υπηρεσιών. Ειδικότερα, επειδή εν προκειμένω υφίσταται παροχή υπηρεσίας που αφορά συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, υπάρχει προκαθορισμένη αμοιβή (τιμή χρέωσης μεταφοράς ανά μονάδα βάρους του προς μεταφορά αγαθού, όπως δηλώνει η ίδια η επιχείρηση) και είναι απαιτητή πριν από την προσφορά των υπηρεσιών (πριν την εκτέλεση της αποστολής-μεταφοράς), ενώ ο πελάτης με τη συμφωνία αυτή αποκτά δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών μεταφοράς, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών πρέπει να εκδίδεται πριν από την προσφορά των υπηρεσιών. Ουσιαστικά, στην υπό εξέταση περίπτωση ο χρόνος έκδοσης του προσήκοντος στοιχείου είναι ο χρόνος είσπραξης του αντιτίμου από την επιχείρηση.

Επομένως, η τακτική της προσφεύγουσας να μην εκδίδει αποδείξεις λιανικής για παροχή υπηρεσίας κατά το χρόνο παραλαβής των προς αποστολή δεμάτων, που συμπίπτει με το χρόνο είσπραξης του αντιτίμου, αλλά να εκδίδει αυτές κατά το χρόνο φόρτωσης των δεμάτων στα λεωφορεία (όπως η ίδια δηλώνει) είναι παράνομη και καταλογιστέα, ο δε σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και οι σχετικές κυρώσεις αυτών προσδιορίστηκαν με βάση το αντικειμενικό σύστημα όπως αυτό ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97 και το πρόστιμο υπολογίστηκε με τους ορθούς συντελεστές βαρύτητας και βάσεις υπολογισμού.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ. Α ΄Αθηνών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο Άρθρου 5 παρ.8 περ.α΄ του ν.2523/1997:

Είκοσι Μία (21) παραβάσεις - Περιορισμός σε Δεκαπέντε (15)

1.200,00 € x 15 x 1=18.000,00 Δεκαοκτώ Χιλιάδες Ευρώ (18.000,00€)

Συνολικό Ποσό Προστίμου : Δεκαοκτώ Χιλιάδες Ευρώ (18.000,00€)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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).