



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα,

07/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3743

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. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/15-07-2016 ενδικοφανή προσφυγή της η οποία εδρεύει στονΑττικής οδόςαριθ., με Α.Φ.Μ.:, Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου.

5. Τις με αριθμό/2016 και/2016 πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 των φορολογικών ετών 2014 και 2015 ποσού 7.000,00 ευρώ και 23.000,00 ευρώ αντίστοιχα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-07-2016 ενδικοφανή προσφυγή της η οποία εδρεύει στονΑττικής οδόςαριθ., με Α.Φ.Μ.:, Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου, 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:

Από την Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών εκδόθηκε η με αριθ./2015 εντολή ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ), του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και του Ν.4714/2013 (Κ.Φ.Δ) για την επιχείρηση η οποία εδρεύει στονΑττικής οδόςαριθ., με Α.Φ.Μ.:, Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου.

Οι με αριθμό/2016 και/2016 πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 των φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα εκδόθηκαν κατόπιν διενέργειας, του ανωτέρω, επιτόπιου μερικού ελέγχου κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) και του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π), κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε:

α) Για το φορολογικό έτος 2014 είκοσι οκτώ (28) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ) συνολικής αξίας 1.092,00 ευρώ για την παροχή υπηρεσίας που παρείχε σε ισάριθμους πελάτες κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ 1 και 7 παρ. 1, 4 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) και επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 7.000,00 ευρώ.

β) Για το φορολογικό έτος 2015 τριακόσιες είκοσι τρεις (323) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ) συνολικής αξίας 19.403,00 ευρώ καθεμιά εκ των οποίων αξίας μικρότερης των 5.000,00 ευρώ για την

παροχή υπηρεσίας που παρείχε σε ισάριθμους πελάτες κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ. 1, 12 παρ.1,8 και 13 του .4308/2014 (Δ.Λ.Π) και επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 23.000,00 ευρώ..

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των με αριθμό/2016 και/2016 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 των φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Αναιτιολόγητο το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου ότι η επιχείρησή μας δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ.) στους πελάτες της.
2. Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου βάσει της διάταξης του αρ. 54 του Ν. 4174/2013 καθώς αυτή καταργήθηκε με επεικέστερη διάταξη του Ν. 4337/2015.
3. Εσφαλμένη η επιμέτρηση των επιβληθέντων προστίμων, ενόψει της διάταξης του αρ. 7 του Ν. 4337/2015.
4. Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς δεν επιδόθηκαν στον διαχειριστή της εταιρίας, οι εκθέσεις κατάσχεσης των ανεπίσημων στοιχείων.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

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. 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, εκδίδετε 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, η υποχρέωση έκδοσης απόδειξης λιανικής για παροχή υπηρεσιών δε συναρτάται με την είσπραξη ή μη της αμοιβής, αλλά αρκεί και μόνο το γεγονός ότι δημιουργήθηκε δικαίωμα είσπραξης από την παροχή συγκεκριμένων υπηρεσιών .

Επειδή, όπως προκύπτει από την με ημερομηνία 24-05-2016 σχετική έκθεση Ελέγχου των υπαλλήλων της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) και οι διαπιστώσεις είναι πλήρεις και τεκμηριωμένες όσον αφορά την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, για την παροχή υπηρεσιών και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις και η έκθεση ελέγχου ερείδεται επί πλημμελούς ελέγχου και εσφαλμένου πορίσματος δεν ευσταθεί.

Επειδή ο μερικός επιτόπιος έλεγχος, πραγματοποιήθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σύμφωνα με την εντολή ελέγχου με αριθμό/2015 του Προϊσταμένου του Ε' Επιχειρησιακού Τμήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ν. Αττικής στις 13/10/2015 ημέρα Τρίτη και ώρα 22:30 και σύμφωνα με την περίπτωση θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περ. 9β της υποπαραγράφου Δ.2. της παραγράφου Δ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014, με έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 24 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2014).

Επειδή η περ. θ της παρ. 1 του άρθρου 54 καταργήθηκε με την παρ. 3β του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015) και η έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, αρχίζει από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015 **του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 17-10-2015.**

Επειδή με την παράγραφο 2 του άρθρου 54 περίπτωση γ αναφέρει ότι:

Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται γ. ["διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων "β", γ', δ' και στ'" της παραγράφου 1", σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα

Επομένως βάσει των ανωτέρω, ορθά η υπηρεσία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ν. Αττικής υπολόγισε και εξέδωσε τις υπ' αριθμ./2016 και/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, βάσει των παραπάνω προβλεπόμενων διατάξεων, καθώς η παράβαση τελέστηκε στις 13-10-2015, ήτοι πριν την έναρξη ισχύος του άρθρου 3 παρ.2 και παρ.3β και παρ. 3δ του Ν.4337/2015, ήτοι πριν από τις 17-10-2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) και καθόσον ίσχυαν οι διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. θ', §2 περ. γ' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του αρ. 7 §3 του Ν. 4337/2015: «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: α) ...β) ...γ) ...δ) ...ε) ...

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, οι εν λόγω παραβάσεις διαπιστώθηκαν την 13-10-2015, δηλαδή μετά την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 ήτοι την 01/01/2014 ενώ η έναρξη ισχύος του αρ. 7 §3 του Ν. 4337/2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, είναι από τη

δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 17-10-2015 ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έγινε εσφαλμένη επιμέτρηση των επιβληθέντων προστίμων, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η έκθεση κατάσχεσης με αριθμό/2015 επιδόθηκε με αποδεικτικό επίδοσης το οποίο έχει συνυπογράψει και ο υπεύθυνος της εταιρείας κ. με Α.Δ.Τ. με τη συναίνεση του βάσει του άρθρου 47 του ν. 2717/1999, ενώ την με αριθμό/2015 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων - Αρχείων με το συνημμένο σε αυτήν αποδεικτικό επίδοσης έχει συνυπογράψει η εκπρόσωπος της ελεγχόμενης με ΑΔΤ Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι εκθέσεις κατάσχεσης δεν επιδόθηκαν κι επομένως οι προσβαλλόμενες πρέπει να ακυρωθούν, ως νομικά πλημμελείς είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή βάσει των προεκτεθέντων, ορθά και νόμιμα, τηρηθείσης της νομίμου διαδικασίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας προέβη στην έκδοση των με αριθμό/2016 και/2016 Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρ. 54 του Ν. 4174/2013 επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2014 και 1/1-31/12/2015.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-07-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία εδρεύει στονΑττικής οδόςαριθ., με Α.Φ.Μ.:, Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου

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

Φορολογικό έτος 2014

- Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013 **7.000,00 ευρώ**

Φορολογικό έτος 2015

- Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013 **23.000,00 ευρώ**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα

απόφαση στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).