



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 12.10.2015

Αριθμός απόφασης: 4170

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 09.10.2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 24.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του ΚΒΣ.

Η παράβαση αφορά μη έκδοση τριάντα-επτά Α.Π.Υ. για παροχή ταχυδρομικών υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Στις/2010 συνήφθη μεταξύ της «», του και του ιδίου ένα ιδιωτικό συμφωνητικό υποπρακτορείας, το οποίο και συνυπογράφηκε. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του ως άνω ιδιωτικού συμφωνητικού ο Υποπράκτορας έχει ως αντικείμενο εργασιών την παραλαβή και παράδοση Φακέλων και Δεμάτων, μικροδεμάτων και λοιπών αντικειμένων επί του καταστήματός του που βρίσκεται στην επί της οδού Ο υποπράκτορας δεν παραλαμβάνει και δεν παραδίδει εκτός του καταστήματος ακόμη και κατόπιν σχετικής επιθυμίας του πελάτη. Σε κάθε περίπτωση επιθυμίας παραλαβής από σημείο εκτός καταστήματος οφείλει άμεσα να ενημερώσει τον Πράκτορα ο οποίος οφείλει να προβεί σε παραλαβή του αντικειμένου. Εκ των πραγμάτων, η δική του αρμοδιότητα περιορίζεται στην υποδοχή και μόνο φακέλων, δεμάτων, μικροδεμάτων και λοιπών αντικειμένων επί του καταστήματός του, ως ενδιαμέσος σταθμός με τελικό αποδέκτη τον πράκτορα της «». Συνεπώς η υποχρέωσή του ως υποπρακτόρου ήταν να συμπληρώνει μόνο εις τριπλούν τα συνοδευτικά δελτία της ταχυμεταφοράς και όχι η έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης ή άλλων στοιχείων που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του συμφωνητικού υποπρακτορείας που συνυπέγραψε ο προσφεύγων ορίζονται οι υποχρεώσεις του υποπράκτορα και ειδικότερα στη παρ. 11 ορίζεται ότι ο Υποπράκτορας πρέπει να ελέγχει σχολαστικά κάθε αποστολή που παραλαμβάνει και να βεβαιώνεται ότι πληρεί τις προϋποθέσεις των Γενικών Όρων Μεταφοράς της εταιρίας. Να αναφέρει επακριβώς το περιεχόμενο κάθε αποστολής καθώς και τους αριθμούς των συνοδευτικών της εγγράφων (δελτίο αποστολής τιμολόγιο πώλησης ή όποιο άλλο έγγραφο προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ.) σε κάθε απόδειξη παραλαβής-παράδοσης που συμπληρώνει και να λαμβάνει την υπογραφή του αποστολέα για το αληθές της δήλωσης. Να αρνείται την παραλαβή αποστολών των οποίων η μεταφορά τους απαγορεύεται από το Νόμο ή δεν γίνονται δεκτές σύμφωνα με τους Γενικούς Όρους Μεταφοράς της εταιρείας. Ειδικώς δε για τις αποστολές εύθραυστων ή μη επαρκώς συσκευασμένων αντικειμένων των οποίων ο αποστολέας επιθυμεί τη μεταφορά, ο υποπράκτορας οφείλει να λάβει επί της απόδειξης παραλαβής – παράδοσης της αποστολής την ενυπόγραφη αποδοχή του αποστολέα στην ένδειξη «μεταφορά με ευθύνη του αποστολέα». Ο Υποπράκτορας αποδέχεται ανεπιφύλακτα ότι οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψή του, που αντιβαίνει στους Γενικούς Όρους Μεταφοράς της εταιρίας, τον καθιστά υπεύθυνο έναντι οποιασδήποτε δημόσιας ελεγκτικής αρχής, απαλλάσσει δε την Εταιρία από κάθε ποινική, φορολογική ή αστική ή άλλη ευθύνη ήθελε προκύψει από πράξεις ή παραλείψεις του υποπράκτορα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη

προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 3 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής. Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 2 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί: α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (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 υποχρεούνται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: ... α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 (εξακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 800 (οκτακόσια) ευρώ. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 8 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (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.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 9 του ν. 2523/1997 ορίζεται 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 και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση το συνοδευτικό δελτίο ταχυμεταφοράς δεν αποτελεί φορολογικό στοιχείο σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. και δεν απαλλάσσει από την υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ. στον πελάτη κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1 & 3 του Π.Δ. 186/92 Κ.Β.Σ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ στην προκειμένη περίπτωση ο ελεγχόμενος υπέπεσε δεύτερη φορά στην ίδια παράβαση για τη διαχ. περίοδο 2010.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ 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 υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο αρθ. 5 ν. 2523/1997: 24.000,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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).