



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

Καλλιθέα 03/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2585

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
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 03/06/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .../05.06.2014 ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., οδός ..., κατά της αρ. .../19.05.2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. .../19.05.2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 07/08/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 03/06/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .../05.06.2014 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. .../19.05.2014 προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 και 24§4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 7§1 και 9§1 του Ν. 4093/2012 ΚΦΑΣ.

Η παράβαση αφορά μη έκδοση ... Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών αξίας 13,82 € έκαστη σε ισάριθμους ... εκδρομείς για τη μετακίνηση και την ξενάγησή τους στη νήσο

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και όλως επικουρικής τη μεταρρύθμιση της ως άνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ ισχυριζόμενος ότι:

1. Οι ανωτέρω εκδρομείς ήταν πελάτες του ... πρακτορείου "...", με το οποίο εκείνος συνεργάζεται και στο οποίο είχε υποχρέωση να εκδώσει Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών.
2. Βάσει του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. ο χρόνος έκδοσης του Τ.Π.Υ. ορίζεται ως ο χρόνος κατά τον οποίο είναι απαιτητή η αμοιβή του, ήτοι ξεκινά με την αναχώρηση των εκδρομέων από τη νήσο ... και λήγει με το πέρας της διαχειριστικής περιόδου.
3. Εσφαλμένα εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 7 του Κ.Φ.Α.Σ. και 5 του Ν. 2523/1997, διότι το προσήκον πρόστιμο, εάν υφίστατο παράβαση του Κ.Φ.Α.Σ., θα προέκυπτε από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 6§1 και 14 του Κ.Φ.Α.Σ. και 5 του Ν. 2523/1997, και θα συνίστατο στη μη εμπρόθεσμη έκδοση ενός Τ.Π.Υ. αξίας 650€ χωρίς Φ.Π.Α., με βάση υπολογισμού 800€ και συντελεστή βαρύτητας 1.
4. Υφίσταται συμφωνητικό με το "...", το οποίο επεδείχθη στο Σ.Δ.Ο.Ε. κατά το στάδιο της «κλήσης προς ακρόαση» και το οποίο δεν έγινε αποδεκτό διότι δεν ήταν θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Η μη θεώρηση του ως άνω συμφωνητικού δεν αναιρεί το πραγματικό γεγονός της κατάρτισής του, το οποίο αφού επεδείχθη στους ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. προϋπήρχε του ελέγχου.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στον υπόχρεο την αριθ. πρωτ. .../11.07.2014 κλήση σε ακρόαση. Επί της κλήσης σε ακρόαση ο υπόχρεος εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις του με το υπ' αριθ. πρωτ. .../17.07.2014 έγγραφο που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, στο οποίο ανέπτυξε όσα ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ με κοινοποίηση στο ΣΔΟΕ Π.Δ. ΒΟΡΕΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ το αριθ. πρωτ. .../11.07.2014 έγγραφο. Η Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ μας απέστειλε την με αριθ. πρωτ. .../25.07.2014 σχετική απάντηση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΙ 2014 ΕΜΠ/ 31.07.2014 και στην οποία η ως άνω Δ.Ο.Υ. δεν φέρει βεβαία κρίση αλλά ούτε και αναφέρει σε ποια στοιχεία στηρίζει την πρότασή της.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 ορίζεται ότι τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιαδήποτε συναλλαγή πρέπει να θεωρηθούν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την ημερομηνία κατάρτισης, άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Επειδή με την 1065606/7222/ΔΕ-Β/18.07.2000 Α.Υ.Ο. καθορίστηκε διαφορετικός τρόπος υποβολής συμφωνητικών και συγκεκριμένα ορίστηκε ότι τα ανωτέρω συμφωνητικά καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ανά τρίμηνο.

Περαιτέρω με το άρθρο 2 περ. α' της ως άνω Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι τα ανωτέρω συμφωνητικά υποβάλλονται για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι την 20^η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου και Οκτωβρίου εκάστου έτους σε κατάσταση, στην οποία συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων προσκομίζει συμφωνητικό με το ... τουριστικό πρακτορείο "...", στην αγγλική γλώσσα, το οποίο φέρει ημερομηνία 26/12/2012 και κατά μετάφραση της εισηγήτριας αναφέρει τα εξής: «Θα θέλαμε να υπογράψουμε αυτό το συμβόλαιο ότι οι επίγειες μεταφορές μας, όπως οι μετακινήσεις και οι εκδρομές, θα γίνονται από την Το συνολικό ποσό θα είναι 650 € για το γκρουπ που αναφέρεται παρακάτω. Άφιξη: 29/12/2012. Αναχώρηση:

01/01/2013. Άτομα: 47». Το ανωτέρω εστάλη μέσω φαξ από το ... γραφείο τουρισμού την 09/01/2013 και ώρα 18.00, ήτοι μετά το πέρας της παροχής της επίμαχης υπηρεσίας και μετά τον έλεγχο, όπως προκύπτει από το υπ' αριθ. ... Υ.Σ.Ε. του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΒΟΡΕΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ, το οποίο επιδόθηκε στον προσφεύγοντα στις 15.30, και φέρει πρωτότυπη υπογραφή του προσφεύγοντος. Από τα παραπάνω αποδεικνύεται ότι το εν λόγω συμφωνητικό δεν φέρει βεβαία χρονολογία και υπεγράφη από τον προσφεύγοντα μετά τη λήψη του μέσω τηλεομοιοτυπίας και μετά τη διενέργεια του ελέγχου. Επίσης, στο ως άνω συμφωνητικό δεν αναφέρονται ούτε τα ονόματα των εκδρομέων και η διαμονή τους στη νήσο ..., ούτε λεπτομέρειες για την παρεχόμενη υπηρεσία, όπως ο τόπος επιβίβασης και αποβίβασης για τις μετακινήσεις και οι τοποθεσίες στις οποίες θα γίνονταν οι ξεναγήσεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§1 της Υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.): «Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικών πωληθέντος αγαθού.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§1 της Υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.): «Η αυθεντικότητα των στοιχείων διακίνησης διασφαλίζεται με τη χρήση θεωρημένων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντύπων, επί χειρόγραφης έκδοσής τους, ή με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του Ν. 1809/1988 (Α' 222), επί μηχανογραφικής έκδοσης αυτών, και των στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσίας με θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.».

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο 7§4 περ. β' της Υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων στην παροχή υπηρεσιών ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο κατά τον χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς. Περαιτέρω με το άρθρο 6§14 του ίδιου νόμου ορίζεται ρητά ότι 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 το με αρ. 186 Τ.Π.Υ. προς το ... γραφείο τουρισμού “...” φέρει ημερομηνία έκδοσης την 10/01/2013, η οποία είναι μεταγενέστερη της παροχής υπηρεσίας όσο και του ελέγχου, και δεν είχε εκδοθεί κατά το χρόνο κατά τον οποίο υφίστατο η υποχρέωση έκδοσής του.

Επειδή η απόδειξη πληρωμής έκδοσης του πρακτορείου “...” προς τον προσφεύγοντα, αν και φέρει ημερομηνία έκδοσης 01/01/2013, έχει σταλεί μέσω τηλεομοιοτυπίας από τον αντισυμβαλλόμενο την 02/06/2014 και δεν επεδείχθη στον έλεγχο κατά τη διενέργεια αυτού.

Επειδή, από την κατάσταση των εκδοθέντων εισιτηρίων, τις αποδείξεις των ξενοδοχείων «...» και «...» και τις αποδείξεις του πρακτορείου “...” προς τους πελάτες του, στοιχεία τα οποία ο

προσφεύγων υπέβαλε με την ενδικοφανή, δεν ταυτοποιούνται ούτε το πλήθος αλλά ούτε και τα πρόσωπα των εκδρομών από την

Συγκεκριμένα, στην κατάσταση εκδοθέντων εισιτηρίων από την εταιρεία ... για λογαριασμό του ..., η οποία προσκομίσθηκε μεταφρασμένη από τον μεταφραστή ... την 02/06/2014, αναφέρονται 45 και όχι 47 εκδρομείς. Η υπ' αρ. 23740/01.01.2013 Α.Π.Υ. του ξενοδοχείου ... (...), προς το ... εκδόθηκε για την παροχή υπηρεσίας σε 17 άτομα. Σημειώνεται ότι οι αναφερόμενοι στην ως άνω απόδειξη εκδρομείς με επώνυμο ... και ... (άτομα 5), οι οποίοι διαμένουν στα δωμάτια με αριθμό 319 και 318 αντίστοιχα, δεν περιλαμβάνονται στην κατάσταση εισιτηρίων. Επίσης προσκομίζεται η υπ' αρ. 103975/01.01.2013 Σειρά Α Α.Π.Υ. στην οποία δεν αναφέρονται τα στοιχεία του εκδότη και στην οποία επισυνάπτεται κατάσταση εκδρομών που διέμεναν στο ξενοδοχείο Ενώ στην απόδειξη αναγράφονται 17 δωμάτια, στην επισυναπτόμενη κατάσταση αναγράφονται 18. Πρέπει να σημειωθεί ότι οι εκδρομείς ..., ... και ..., οι οποίοι αναφέρονται στην ανωτέρω κατάσταση ότι διαμένουν στο ως άνω ξενοδοχείο δεν περιλαμβάνονται στην κατάσταση εισιτηρίων. Επίσης, στην ανωτέρω ΑΠΥ δεν περιλαμβάνονται οι ... και Τέλος, προσκομίζονται φωτοαντίγραφα δεκατεσσάρων (14) Α.Π.Υ. στην ... γλώσσα που εξέδωσε το ... γραφείο τουρισμού σε ισάριθμους πελάτες του, τα οποία έχουν σταλεί από την εκδότρια με φαξ την 02/06/2014. Ως εκ τούτου τα προσκομιζόμενα δεν αποδεικνύουν τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι είχε υποχρέωση να εκδώσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο πρακτορείο

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5§8 του Ν. 2523/1997:

«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.. 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 περ. α' του ως άνω νόμου «Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 25/11/2013 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΒΟΡΕΙΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ, ..., ... και ..., 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 αρ. πρωτ. .../05.06.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ... του ..., ΑΦΜ

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

Πρόστιμο Κ.Φ.Α.Σ. αρθ. 5, 9 και 24§4 του ν. 2523/1997: 12.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).