



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 333245
ΦΑΞ : 2313 - 333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη: 21-4-2020
Αριθμός απόφασης: 654

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75).

4. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

5. Την από .../2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... με ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., κατά της υπ' αριθμ. .../...2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... με **ΑΦΜ:** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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. .../12-11-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικών ετών 2018 – 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 3.700,00€, λόγω μη εξόφλησης συναλλαγών άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής σε τριάντα επτά (37) περιπτώσεις εξόφλησης φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν για διαμεσολάβηση σε αγοραπωλησίες ακινήτων, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ.3 του Ν. 3842/2010, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1. περ. ιζ' και παρ.2 περ. θ' του Ν.4174/2013

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν μερικού επιτόπιου ελέγχου που πραγματοποίησαν υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης στις ...2019, στο μεσιτικό γραφείο της προσφεύγουσας στο ..., δυνάμει της με αριθμό .../2019 εντολής ελέγχου.

Διενεργήθηκε διασταυρωτικός έλεγχος των εντολών ανάθεσης έργου για αγορά ή πώληση ακινήτων με τις εκδοθείσες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (είσπραξη μεσιτικών δικαιωμάτων για τις παραπάνω υπηρεσίες διαμεσολάβησης) προς τους πελάτες της προσφεύγουσας, σε δύο μπλοκ αποδείξεων λιανικής συναλλαγής με αριθμούς από ... ως ..., που αφορούν τη χρονική περίοδο από 1/1/2018 ως 26/6/2019.

Κατόπιν ολοκλήρωσης της παραπάνω διαδικασίας, διαπιστώθηκε ότι σε σύνολο εβδομήντα δύο (72) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών που αφορούσαν παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, οι τριάντα επτά (37) περιπτώσεις, είχαν αξία άνω των πεντακοσίων ευρώ και δεν εξοφλήθηκαν από τους λήπτες τους με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 20 παρ.3 του Ν. 3842/2010, με αποτέλεσμα να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη.

Στην προσφεύγουσα επιδόθηκε το υπ'αριθμ. .../...2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση, μαζί με την πράξη προσωρινού προσδιορισμού φόρου, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις της. Μετά την πάροδο άπρακτης της προβλεπόμενης προθεσμίας των είκοσι ημερών, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση προς ακρόαση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, ισχυριζόμενη ότι για τις αποδείξεις με νούμερο

... ως ..., οι τρεις είναι μικρότερες των πεντακοσίων ευρώ (500,00€), ενώ τα εισπραχθέντα χρήματα των υπολοίπων οκτώ αποδείξεων δεν κατατέθηκαν στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, γιατί χρησιμοποιήθηκαν για την πληρωμή επαγγελματικών υποχρεώσεων της, όπως λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης, μισθοδοσία υπαλλήλου, ασφαλιστικές εισφορές κ.α). Περαιτέρω, ο τραπεζικός της λογαριασμός ήταν δεσμευμένος από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., ενώ οι περισσότεροι πελάτες της ήταν κάτοικοι εξωτερικού και την πλήρωναν μετρητοίς. Τα εισπραχθέντα ποσά των αποδείξεων με νούμερα από ... ως ... έχουν κατατεθεί ή σταλεί με έμβασμα στον τραπεζικό της λογαριασμό στην ... ΤΡΑΠΕΖΑ, εκτός των υπ' αριθμ. ..., ..., ... και ... αποδείξεων, όπως επίσης και την υπ' αριθμ. ... απόδειξη που είναι θεωρημένη από τους ελεγκτές της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει την «κίνηση» του τραπεζικού της λογαριασμού από 1/1/2017 ως 20/11/2019.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.3 του Ν. 3842/2010, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ.2 του άρθρου 69 του Ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/22-12-2016) και ισχύει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, ήτοι από 22/12/2016, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου – Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών: «Τα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αγοραστές των αγαθών ή των υπηρεσιών, αποκλειστικώς με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, όπως ενδεικτικά άλλα όχι περιοριστικά τραπεζικό έμβασμα, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού. Δεν επιτρέπεται εξόφληση των στοιχείων αυτών με μετρητά».

Επειδή, στην Πολ. 1027/9-2-2011 – Τρόπος εξόφλησης ορισμένων συναλλαγών με ιδιώτες κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρ.20 του Ν.3842/2010 ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 - 1. Φορολογικά στοιχεία, που εκδίδονται από επιτηδευματίες, για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλούνται από τους λήπτες αυτών αποκλειστικά μέσω Τραπεζής, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες του αγοραστή των αγαθών ή λήπτη των υπηρεσιών ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγές, αποκλειόμενης της εξόφλησης των υπόψη στοιχείων με μετρητά. {...} Άρθρο 3 - 1. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των Τραπεζών ή με πρόσωπα - ιδιώτες που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η από μέρους τους εξόφληση, με τους τρόπους που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του προηγούμενου άρθρου 1 της απόφασης αυτής και καταβάλλονται μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές, οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, ακολουθείται ειδική διαδικασία ως ακολούθως:

2. Από τον επιτηδευματία - πωλητή, κατά το χρόνο εισπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών (εκτός τραπεζικού συστήματος) από τον πελάτη - ιδιώτη, εκδίδεται λογιστικό παραστατικό "απόδειξη εισπραξης μετρητών ή παραλαβής αξιόγραφων".

Η ως άνω απόδειξη, εκδίδεται αθεώρητη από διπλότυπο, τουλάχιστον, στέλεχος και εφόσον είναι μηχανογραφική δεν απαιτείται η σήμανση αυτής μέσω Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Στο περιεχόμενο αυτής αναγράφονται το ποσό, ο τρόπος εξόφλησης, η αιτιολογία της είσπραξης (π.χ. προκαταβολή, τμηματική καταβολή, εξόφληση) και ο αύξων αριθμός του παραστατικού (εφόσον έχει προηγηθεί η έκδοση αυτού).

Επί προκαταβολών, πριν την έκδοση του φορολογικού στοιχείου, αναγράφονται τα αντίστοιχα στοιχεία του οικείου ταμειακού παραστατικού, εφόσον εκδίδεται από την επιχείρηση.

3. Ο επιτηδευματίας υποχρεούται το ποσόν των μετρητών, που εισπράττει κατά το χρόνο έκδοσης της προαναφερόμενης απόδειξης ή κατά το χρόνο εξόφλησης των συναλλαγματικών, να το καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση τους, σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη Τράπεζα ή Πιστωτικό Οργανισμό.

Τα εκδιδόμενα τραπεζικά παραστατικά, συσχετίζονται από τον επιτηδευματία με τις "αποδείξεις είσπραξης μετρητών ή παραλαβής αξιόγραφων" που αφορούν.

4. Οι εκδιδόμενες "αποδείξεις είσπραξης μετρητών ή παραλαβής αξιόγραφων", καθώς και τα τραπεζικά παραστατικά από τα οποία προκύπτουν τα δεδομένα της κατάθεσης, διαφυλάσσονται με ευθύνη του υπόχρεου, για όσο χρόνο προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ.».

Επειδή, στην παρ. Δ' της Πολ. 1026/12-2-2018 – Εφαρμογή των διατάξεων της παρ.4 του αρ.12 του Ν.4474/17-6-2017 - ορίζεται ότι: «Δ. Μη συμμόρφωση με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α58) υποχρεώσεις (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιζ' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017)

Για παραβάσεις που αφορούν τη μη συμμόρφωση με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58Α) υποχρεώσεις, οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά, επιβάλλεται, στον εκδότη (πωλητή αγαθών ή υπηρεσιών), το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης θ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017, ήτοι 100 ευρώ για κάθε παράβαση.

Για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, ως μη συμμόρφωση με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 υποχρεώσεις, θεωρείται η μη εξόφληση, από τον λήπτη (ιδιώτη- αγοραστή) των αγαθών ή των υπηρεσιών, φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 500 ευρώ και άνω, με τη χρήση «μέσων πληρωμής με κάρτα» (όπως πιστωτικής, χρεωστικής, προπληρωμένης, κλπ) ή άλλων «ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής» (όπως τραπεζικό έμβασμα, μέσω λογαριασμού πληρωμών, κλπ)».

Επειδή, οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την προσκόμιση των «κινήσεων» του τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας στην ... BANK, με αριθμό ... και τη σύγκριση των Α.Λ.Σ. με α/α ... ως και ... που προσκόμισε η προσφεύγουσα σε ηλεκτρονικό αρχείο (stick), προέκυψε ότι, σε σύνολο εβδομήντα δύο (72) Α.Λ.Σ., αυτές που αφορούν ποσά αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω και για τις οποίες δεν τηρήθηκε η διαδικασία του άρ. 20 παρ.3 του ν.3842/2010 ανέρχονται σε δέκα τρεις (13) περιπτώσεις, όπως απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΙΩΑΚΕΙΜΙΔΟΥ ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ					
Α/Α	Α.Λ.Π.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ	Ονοματεπώνυμο ΑΛΣ	ΑΦΜ
1	...	../2017	1.240,00	...	...
2	...	../2017	1.400,00	...	...
3	...	../2018	1.240,00	...	...
4	...	../2018	1.860,00	...	...
5	...	../2018	1.240,00	...	...
6	...	../2018	1.240,00	... & ...	... & ...
7	...	../2018	1.240,00	...	...
8	...	../2018	1.240,00	...	...
9	...	../2018	3.310,80	...	...
10	...	../2018	500,00	...	...
11	...	../2018	500,00	...	...
12	...	../2018	500,00	...	...
13	...	../2019	500,00	...	...

Κατά συνέπεια, η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου θα τροποποιηθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από .../2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **Α.Φ.Μ.:** ... και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ. .../...2019 πράξης επιβολής προστίμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αριθμ. .../...2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικών έτών 2018 – 2019

Ποσό προστίμου 13 χ 100€	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	3.700,00€	1.300,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.