



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30/06/2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1129

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 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 Β' 968/2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α. 1122/29.05.2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./.....12.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, για το φορολογικό έτος 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ./.....12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, 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./.....12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ποσού 500,00€, βάσει των παρ. 1^{α'} και 2^{στ'} του άρθρου 54 του ν.4174/2013 λόγω μη χρήσης ΦΗΜ για την έκδοση στοιχείων παροχής υπηρεσιών (μασάζ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 26/11/2019 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 132/2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η δραστηριότητα των υπηρεσιών μασάζ (εκτός θεραπευτικού) με Κ.Α.Δ. 96.04.10.05 εμπίπτει στην κατηγορία των υπηρεσιών που παρέχονται από κέντρα αισθητικής και συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 της ΠΟΛ.1002/31.12.2014 δεν υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό (ΦΗΜ).

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α)... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

Επειδή, με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη... 8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου... 11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το

αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύναται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο...».

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 1 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1002/31.12.2014 Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3/05.01.2015) ορίζεται ότι ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής απαλλάσσεται εφεξής, από τη υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με την προϋπόθεση ότι στις εκδιδόμενες αποδείξεις αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Επειδή, με την υπ' αριθ. πρωτ. 1100330/1954/ΔΜ/ΠΟΛ.1133/2008 Α.Υ.Ο.Ο. (ΦΕΚ Β' 2149) καθορίστηκαν οι νέοι Κωδικοί Αριθμοί Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) των επιχειρήσεων οι οποίοι προσαρμόστηκαν πλήρως στη NACE – Αναθεώρηση 2 (Κανονισμός ΕΚ 1893/20.12.2006 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και Συμβουλίου) και ορίστηκε η δραστηριότητα 96.04.10.05 – Υπηρεσίες μασάζ (εκτός του θεραπευτικού μασάζ), στο Κλάδο 96 – Άλλες δραστηριότητες παροχής προσωπικών υπηρεσιών, στην Τάξη 96.04 – Δραστηριότητες σχετικές με φυσική ευεξία, στην Κατηγορία 96.04.1 – Υπηρεσίες σωματικής ευεξίας, στην Υποκατηγορία 96.04.10 – Υπηρεσίες σωματικής ευεξίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις επεξηγηματικές σημειώσεις της 4ψήφιας βάσης της Ονοματολογίας της Ε.Ε. (NACE Αναθ. 2) οι υπηρεσίες που παρέχονται από κέντρα αισθητικής εντάχθηκαν στην Τάξη 96.02 – Δραστηριότητες κομμωτηρίων, κουρείων και κέντρων αισθητικής και περιλαμβάνονται δραστηριότητες όπως πλύσιμο, ψαλίδισμα, και κόψιμο, φορμάρισμα, βάψιμο(dyeing,tinting), κατσάρωμα και ίσιωμα μαλλιών και παρόμοιες δραστηριότητες για άντρες και γυναίκες, ξύρισμα και ψαλίδισμα γενιών, μασάζ προσώπου, μανικιούρ και πεντικιούρ, μακιγιάρισμα κ.λπ.. Επιπροσθέτως, διευκρινίζεται ότι στην Τάξη 96.04 – Δραστηριότητες σχετικές με φυσική ευεξία περιλαμβάνονται οι δραστηριότητες που παρέχονται από χαμάμ, σάουνα και ατμόλουτρα, σολάριουμ, σαλόνια αδυνατίσματος, σαλόνια μασάζ κ.λπ..

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α)... ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές,... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)... στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της παραγράφου 1,...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της από 04/12/2019 έκθεσης εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατόπιν μερικού επιτόπιου ελέγχου που διενήργησαν ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αρ. 132/2019 εντολής του Προϊσταμένου της. Συγκεκριμένα, στις

14/10/2019, ημέρα Δευτέρα και ώρα 12:00, ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, μετά από έλεγχο που διενέργησαν διαπίστωσαν τη μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου εσόδου (απόδειξη λιανικής) για παρασχεθείσες υπηρεσίες μασάζ, συνολικής αξίας 30,00€, καθώς επίσης και την έκδοση αποδείξεων λιανικής χωρίς τη χρήση του προβλεπόμενου από το άρθρο 12 παρ. 8 του ν.4308/2015 ΦΗΜ του ν.1809/1988.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, η προσφεύγουσα, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι απαλλάσσεται από τη χρήση ΦΗΜ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθ. ΠΟΛ.1002/31.12.2014 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3/05.01.2015) διότι η υπηρεσία μασάζ (εκτός του θεραπευτικού μασάζ) εμπίπτει στην κατηγορία των κέντρων αισθητικής. Ωστόσο, ο ισχυρισμός τούτος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος καθότι σύμφωνα με τις επεξηγηματικές σημειώσεις της 4ψήφιας βάσης της Ονοματολογίας της Ε.Ε. (NACE Αναθ. 2), οι υπηρεσίες που παρέχονται από κέντρα αισθητικής και για τις οποίες δεν υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού εντάσσονται στην Τάξη 96.02, εν αντιθέσει με τη δραστηριότητα 96.04.10.05 – Υπηρεσίες μασάζ (εκτός του θεραπευτικού μασάζ), που εντάσσεται στην Τάξη 96.04 – Δραστηριότητες σχετικές με φυσική ευεξία και δεν απαλλάσσεται της εν λόγω υποχρέωσης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, περί μη χρήσης ΦΗΜ για την έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11/07/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί μη υποχρέωσης έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από ΦΗΜ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 18/02/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./.....12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013
φορολογικού έτους 2019

| | |
|----------|----------|
| Πρόστιμο | 500,00 € |
|----------|----------|

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.