



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333256

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 21/6/2016

Αριθμός απόφασης: 680

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 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης

λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 26/2/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Καβάλας, στην οδό, κατά της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αρ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 26/2/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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 με αριθμό οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 200,00 €, διότι καταχώρισε ανακριβώς στο βιβλίο εσόδων – εξόδων δύο φορολογικά στοιχεία εσόδων, με διαφορά αξίας 98,00 € και 144,00 €, κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 6§1 και 18§1 του Π.Δ.186/92 .

Κατόπιν της με αρ. εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, η οποία εκδόθηκε ύστερα από την 19/9/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αν. Μακεδονίας & Θράκης, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος όπου διαπιστώθηκε ότι καταχωρήθηκαν στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων ανακριβώς : α) η με αρ. Α.Π.Υ., ήτοι δεν

καταχωρήθηκε η επιπλέον καθαρή αξία 98,00 € με τον αναλογούντα σ' αυτήν ΦΠΑ 22,54 € και β) η με αρ. Α.Π.Υ., ήτοι δεν καταχωρήθηκε η επιπλέον καθαρή αξία 144,00 € με τον αναλογούντα σ' αυτήν ΦΠΑ 33,12 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, για το λόγο ότι από παραδρομή δεν καταχώρησε τα ακριβή ποσά των επίδικων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών οι οποίες εκδόθηκαν ακριβώς.

Επειδή, στο άρθρο 13 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι : «1. 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 παροχή υπηρεσιών, κατά περίπτωση. 2. Στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής, καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10.» και στη συνέχεια στο άρθρο 18 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι : «2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή, στο άρθρο 6 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : « 1. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί: α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγорών και εξόδων. β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις, γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις, δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες, ε) το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.».

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1208/29-12-2010: «Εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. στους δικηγόρους, μετά την ισχύ του Ν. 3842/2010.» ορίζεται ότι «3. Περιεχόμενο απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Με την εγκύκλιο 1014038/251/Α0012/ΠΟΛ. 1035/9.2.2001, η οποία εξακολουθεί να ισχύει, έγινε δεκτό ότι, ακαθάριστο έσοδο των δικηγόρων στη φορολογία εισοδήματος, στις περιπτώσεις που κατά την προείσπραξη των αμοιβών τους, για τις οποίες εκδίδονται γραμμάτια προείσπραξης από τους δικηγορικούς συλλόγους, διενεργείται παρακράτηση από τους συλλόγους, θεωρείται η καθαρή αμοιβή, δηλαδή η συνολική αμοιβή αφού αφαιρεθούν οι κρατήσεις του

δικηγορικού συλλόγου. Επίσης, διευκρινίστηκε ότι, οι δικηγορικοί σύλλογοι θα προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% σε εκείνα τα ποσά των δικηγορικών αμοιβών από τα οποία θα έχουν αφαιρεθεί οι προαναφερόμενες κρατήσεις και ότι, όταν ο εντολέας του δικηγόρου είναι υπόχρεος κατά νόμο να προβαίνει σε παρακράτηση φόρου και καταβάλλει στο δικηγόρο αμοιβή μεγαλύτερη από την ελάχιστη αμοιβή που αναγράφεται στο οικείο γραμματίο προείσπραξης, τότε στο επιπλέον ποσό ο εντολέας θα παρακρατεί φόρο με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

Ακόμη, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1100/24.6.2010, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας στις δικηγορικές υπηρεσίες, διευκρινίστηκε ότι, όσον αφορά τους δικηγόρους, υπάγεται στο φόρο το συνολικό ποσό που καταβάλλεται ως προείσπραξη στους δικηγορικούς συλλόγους σε όσες περιπτώσεις αυτό προβλέπεται, όπως επίσης και κάθε άλλο ποσό που εισπράττεται συμπληρωματικά ή ανεξάρτητα και αυτοτελώς από αυτό ως αμοιβή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες. Κατόπιν των ανωτέρω, στο περιεχόμενο των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, πρέπει να αναγράφονται διακεκριμένα τα εξής ποσά:

- α) Η ελάχιστη ακαθάριστη αμοιβή (αξία γραμματίου προείσπραξης),
- β) Η πρόσθετη αμοιβή (πέραν της ελάχιστης),
- γ) **Ο Φ.Π.Α. (23%) που αναλογεί στην συνολική αμοιβή (ελάχιστη και πρόσθετη),**
- δ) Η κράτηση του δικηγορικού συλλόγου (π.χ. 12%, 35% κ.λπ.),
- ε) Η παρακράτηση φόρου εισοδήματος (15%) από το δικηγορικό σύλλογο,
- στ) Η παρακράτηση φόρου εισοδήματος (20%) από λοιπούς υπόχρεους σε παρακράτηση.»

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Η επιβολή δε του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται η υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση και σε βάρος του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, ο προσφεύγων καταχώρησε ανακριβώς στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων την με αριθμό, με διαφορά αξίας 98,00 € και την με αριθμό, με διαφορά αξίας 144,00 €, κατά παράβαση των ανωτέρω διατάξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 26/2/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

Κ.Β.Σ.

Χρήση 2012

Ανακριβής καταχώρηση στο βιβλίο εσόδων – εξόδων δύο φορολογικών στοιχείων εσόδων, με διαφορά αξίας 98,00 € και 144,00 €, κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 6§1 και 18§1 του Π.Δ.186/92 .

Ποσό για καταβολή **200,00 €**

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

Ακριβές αντίγραφο
Η Υπάλληλος Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).