



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 17/02/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 123

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333249

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τis 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 Γενικού Γραμματέα Δημοσίων 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.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων 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.

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία « » , ΑΦΜ, που εδρεύει στην, κατά των υπ'αριθμ..... πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικών περιόδων 2011,2012,2013 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από εισήγηση του Γραφείου Επανεξέτασης του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία « » 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:

Κατόπιν του υπ' αριθμ..... εγγράφου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος καθώς και του υπ'αριθμ. Πρωτ..... εγγράφου του ΣΔΟΕ –Π.Δ Αττικής εκδόθηκε το υπ'αριθμ. Πρωτ. δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης βάσει του οποίου, η προσφεύγουσα δικηγορική εταιρία, παρά το ότι εκπροσώπησε ιδιώτες- πελάτες σε ποινικές υποθέσεις αυτών στα Δικαστήρια της, δεν εξέδωσε το σχετικό γραμμάτιο προείσπραξης κατά την ημερομηνία που διεξήχθη η δίκη αλλά μήνες, σε κάποιες δε περιπτώσεις και έτη, αργότερα. Κατόπιν των ανωτέρω εγγράφων, εκδόθηκε η υπ'αριθμ. εντολή ελέγχου η οποία είχε ως αποτέλεσμα την σύνταξη του από σημειώματος διαπιστώσεων καθώς και της από έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ βάσει της οποίας η προσφεύγουσα:

Α)χρήση 2011: για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου την 30.09.2011 για λογαριασμό του πελάτη της,, εξέδωσε γραμμάτιο προκαταβολής εξόδων την 03.12.2013.Την ίδια ημερομηνία εξέδωσε και απόδειξη παροχής υπηρεσιών.

Β)χρήση 2012: για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου την 06.07.2012 για λογαριασμό του πελάτη της,, εξέδωσε γραμμάτιο προκαταβολής εξόδων την 03.12.2013.Την ίδια ημερομηνία εξέδωσε και απόδειξη παροχής υπηρεσιών.

Γ)χρήση 2013: για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου την 21.06.2013 για λογαριασμό του πελάτη της,, εξέδωσε γραμμάτιο προκαταβολής εξόδων την 10.12.2013.Την ίδια ημερομηνία εξέδωσε και απόδειξη παροχής υπηρεσιών.

Άποψη του ελέγχου ήταν ότι ενώ εκδόθηκαν τα παραστατικά εσόδων αυτά πρέπει να θεωρηθούν ως μη εκδοθέντα καθόσον εκδόθηκαν μετά την ολοκλήρωση της παρεχόμενης υπηρεσίας.

Εξέδωσε έτσι τις προσβαλλόμενες υπ'αριθμ. και πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων , έκαστη των οποίων επέβαλε πρόστιμο ύψους 800 € για μη έκδοση ΑΠΥ σε μία περίπτωση αξίας μικρότερης των 1200 €.

Η προσφεύγουσα δικηγορική εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου επικαλούμενη ότι :

Α) Η μη έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών δεν έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής όταν παρά τη μη έκδοση των εν λόγω στοιχείων η συναλλαγή και το ύψος της προκύπτει από επίσημα βιβλία ή άλλα φορολογικά στοιχεία που υποχρεούται κατά νόμο να τηρεί η επιχείρηση

Β) Χρονικό ορίζοντα για την έκδοση απόδειξης δεν αποτελεί ο χρόνος παράστασης στο δικαστήριο, για το οποίο δεν εισέπραξε αμοιβή, αλλά ο χρόνος καταβολής των εξόδων στο σύλλογο που τοποθετείται μετά τη συζήτηση της υπόθεσης, σε συνεργασία και συνεννόηση με τα δικαστήρια τα οποία το αποδέχθηκαν. Εξάλλου, ο δικηγόρος προβαίνει σε πλήθος ενεργειών και μετά τη συζήτηση της υπόθεσης (έλεγχος καθαρογραφής της απόφασης, λήψη και άσκηση εφέσεως κατ' αυτής) που παρατείνουν τον χρόνο παροχής της υπηρεσίας.

Γ) Από τη μεταγενέστερη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών η προσφεύγουσα δεν αποκόμισε κανένα απολύτως όφελος, απεναντίας, υπήρξε φορολογικά συνεπής καταβάλλοντας τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος και φόρο προστιθέμενης αξίας.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α'): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 § 3 πδ 186/92 όπως αυτό ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 19 παρ.22 Ν.3842/2010 « στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας 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 εισπραξη , καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων , τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή το ως άνω εδάφιο αντικαταστάθηκε με την παρ.22 άρθρου 19 Ν.3842/2010 ως εξής :»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 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....»

Επειδή το άρθρο 12 § 14 πδ 186/1992 ορίζει 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 δε μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε υπηρεσία»

Επειδή η ως άνω τροποποίηση που επήλθε με το άρθρο 19 Ν.3842/2010 τέθηκε σε ισχύ από τη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 01/01/2011 βάσει των οριζόμενων στο άρθρο 92 § 1 περ.ιβ Ν.3842/2010

Επειδή ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε με τον Ν.4093/2012 /ΦΕΚ Α222/12.11.2012 ο οποίος στο άρθρο 7 § 4 περ.β ορίζει ότι : «ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων , ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που 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.....».

Επειδή στο άρθρο 6 παρ.14 Ν.4093/2012 ορίζεται ότι «το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη , κατά περίπτωση..... 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 δε μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε υπηρεσία»

Επειδή στο άρθρο 6 παρ.15 Ν.4093/2012 εδ.1 ορίζεται ότι «εάν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημοσίων έργων ή η οριστικοποίηση από τις αρμόδιες αρχές της πώλησης συγγραμμάτων....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 § 2 περ.α υποπερ.αβ «Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί : α)Βάση Υπολογισμού Νο 1 (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 υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του ΚΒΣ ως εξής :α.β Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β Κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α και η της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) Ευρώ.».Σύμφωνα δε με το ίδιο ως άνω άρθρο περ.β υποπερ.β «...στ. Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές , που ορίζονται στην

παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.»

Επειδή στο άρθρο 5 παρ.8 του Ν.2523/97 ορίζεται ότι « 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 ΚΒΣ.....»

Επειδή στο άρθρο 5 παρ.10 Ν.2523/97 αναφέρεται ότι: « οι παρακάτω περιπτώσεις , επίσης θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) ,όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: α) όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων , που ορίζονται από τον ΚΒΣ και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των 1200 ευρώ επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε»

Επειδή στο άρθρο 72 § 48 Ν.4174/2013 ορίζεται ότι « παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31/12/2013 , ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους , και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4,5 και 6 Ν.2523/1997 , εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος , με δήλωση του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει , ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής , ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής»

Επειδή οι παραβάσεις της προσφεύγουσας διαπράχθηκαν στις χρήσεις 2011,2012 και 2013 όπου βάσει των ανωτέρω διατάξεων υπήρχε υποχρέωση έκδοσης της απόδειξης **με την ολοκλήρωση της παροχής και πάντως μέσα στην ΙΔΙΑ διαχειριστική περίοδο που παρασχέθηκε υπηρεσία.**

Επειδή επομένως στις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους δεν ίσχυε για τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα η υποχρέωση έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών κατά την είσπραξη της αμοιβής όπως εσφαλμένα αναφέρεται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, βασιζόμενος στην υπ'αριθμ. 3718/2011 απόφαση του ΣτΕ, περί του ότι «η μη έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών δεν έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής όταν παρά την μη έκδοση των εν λόγω στοιχείων η συναλλαγή και το ύψος της προκύπτει από επίσημα βιβλία ή άλλα φορολογικά στοιχεία » δεν βρίσκει εφαρμογή εν προκειμένω

Επειδή, όπως σαφώς προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις, χρονικό σημείο έκδοσης της απόφασης αποτελεί η ολοκλήρωση της παροχής. Ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του ότι χρονικό ορίζοντα δεν αποτελεί ο χρόνος παράστασης στο δικαστήριο ,για το οποίο όπως αναφέρει δεν εισπράχθηκε αμοιβή, αλλά ο χρόνος καταβολής των εξόδων στο σύλλογο είναι νόμω αβάσιμος. Το χρονικό σημείο όπου καταβάλλονται τα έξοδα παραστάσεως στον εκάστοτε δικηγорικό σύλλογο δεν παίζει απολύτως κανένα ρόλο και οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί συνεννόησης με τα δικαστήρια και κάλυψης λάθους της γραμματέως της έδρας προβάλλονται αλυσιτελώς και αναποδείκτως. Το χρονικό σημείο έκδοσης της απόδειξης παροχής υπηρεσιών προσδιορίζεται εκ του νόμου και όχι κατόπιν συνεννόησης των δικηγόρων με τα δικαστήρια. Περαιτέρω, και όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί επέκτασης του χρόνου παροχής της υπηρεσίας πέραν της ημέρας παράστασης στο δικαστήριο με την έννοια του ελέγχου καθαρογραφής της απόφασης ,λήψης αντιγράφου και άσκησης εφέσεως αυτός δεν ευσταθεί καθώς, όπως σαφώς ορίζεται στο νόμο, ακόμα και όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί εκδίδεται απόδειξη κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Εξάλλου αυτό είναι απολύτως λογικό και κατά τη συναλλακτική πρακτική , καθ' όλη δηλ. τη διάρκεια παροχής υπηρεσιών να εισπράττεται ενδιάμεσα αμοιβή προκειμένου να αντιμετωπιστούν τα πάγια έξοδα . Σε κάθε δε περίπτωση είσπραξης από τον επιτηδευματία μέρους της αμοιβής του ανακύπτει κατά το χρόνο αυτό η υποχρέωση του να εκδώσει το προβλεπόμενο νόμιμο φορολογικό στοιχείο. Επομένως ακόμα και αν υπήρχε περίπτωση παράτασης του χρόνου παροχής της υπηρεσίας, υποχρέωση έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών θα υπήρχε σε κάθε περίπτωση είσπραξης αμοιβής , εμφανίζεται δε ασύνηθες και ενάντια στους συναλλακτικούς κανόνες δικηγόρος να μην έχει εισπράξει καμμία απολύτως αμοιβή σε χρονικό διάστημα που υπερβαίνει το έτος από την παράσταση στο δικαστήριο (όπως συμβαίνει σε δύο εκ των επίδικων περιπτώσεων που απόδειξη εκδόθηκε σε χρόνο άνω του έτους από την παράσταση στο δικαστήριο).Περαιτέρω, η έκδοση απόδειξης εντός διαφορετικής διαχειριστικής περιόδου αυτής που παρασχέθηκε η υπηρεσία αντίκειται στις διατάξεις του νόμου.

Επειδή όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί του ότι η μεταγενέστερη έκδοση των αποδείξεων δεν ασκεί καμμία απολύτως επιρροή καθώς πλήρωσε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος και τον ΦΠΑ είναι νόμω αβάσιμος καθώς, όπως και ανωτέρω αναφέρθηκε, ο νόμος απαιτεί έκδοση της απόδειξης εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου με την παροχή της υπηρεσίας. Η διάταξη αυτή εντάσσεται στα πλαίσια της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων σύμφωνα με την οποία κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή επόμενων χρήσεων. Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν, ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν και οι δαπάνες οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν .

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω διατάξεων, καθίσταται σαφές ότι οι προβαλλόμενοι εκ της προσφεύγουσας ισχυρισμοί δεν βρίσκουν κανένα απολύτως έρεισμα στις διατάξεις του νόμου

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, 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 παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την ακύρωση των υπ' αριθμ. πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τις διαχειριστικές περιόδους 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Διαχειριστική περίοδος 2013

Ποσό πληρωμής : 800 €

Β) Διαχειριστική περίοδος 2012

Ποσό πληρωμής : 800 €

Γ) Διαχειριστική περίοδος 2011

Ποσό πληρωμής : 800 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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).