



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

09-10-2015

Αριθμός απόφασης: **4147**

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 ισχύει.

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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 05-06-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /05-06-2015 ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....», οδός «.....», κατά της αριθμ. «.....»/02-04-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ – άρθρου 54 Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. «.....»/02-04-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ – άρθρου 54 Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27-10-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 07-10-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 05-06-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /05-06-2015 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' αριθμ. «.....» /02-04-2015 Προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 800,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 & 9 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3 και 7 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ).

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση, από τον προσφεύγοντα, ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας (Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών ή Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών) για νομικές υπηρεσίες που παρείχε σε πελάτη του.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ κατόπιν της από 27-10-2014 έκθεσης ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ α) «.....»και β) «.....».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Μη ορθά ούτε νόμιμα η φορολογική αρχή έκανε δεκτό ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε την επίμαχη απόδειξη παροχής υπηρεσιών στον πελάτη του «.....» αξίας €406,00, στον οποίο παρείχε υπηρεσίες δικασίμου 14-02-2013 με α/α απόφασης «.....» 2013(Εφετείο Πατρών) καθώς δεν είχε τέτοια υποχρέωση και δεν υπέπεσε σε καμία παράβαση.
- 2) Σύμφωνα με παράγραφο 8 περ. 2 της αριθμ. «.....» /29-12-2012 ΠΟΛ. του ΥΠ. ΟΙΚ. με θέμα « Εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. στους δικηγόρους, μετά την ισχύ του ν. 3842/2010», οι προπαρασκευαστικές ή διαδικαστικές ενέργειες των δικηγόρων οι οποίες λαμβάνουν χώρα στα πλαίσια εντολής για εκκρεμή δίκη ή συνέχονται αιτιωδώς με αυτή (π.χ. κλήσεις πάσης φύσεως, εξώδικες προσκλήσεις ή δηλώσεις, εκπροσώπηση εντολέως, αναβολές κ.λ.π.) δεν λογίζονται ως επιμέρους τμηματικές δικηγορικές πράξεις και δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερης Α.Π.Υ. εφόσον δεν υφίσταται

απαίτηση αμοιβής γι' αυτές. Στην κρινόμενη υπόθεση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ούτε κλήση δεν έκανε, αντίθετα δήλωσε στο ακροατήριο ότι παραιτείται της κλήσης προς συζήτηση, ακριβώς διότι ο πελάτης του δεν μπορούσε να τον πληρώσει, ούτε και τον πλήρωσε. Κατόπιν αυτού το Εφετείο κήρυξε απαράδεκτη την συζήτηση της έφεσης, δηλαδή ούτε καν συζήτηση της υπόθεσης δεν έγινε. Η εμφάνιση του προσφεύγοντος στο Εφετείο είχε σκοπό να δηλώσει παραίτηση από την κλήση, πράξη που εμπίπτει στην κατηγορία των πράξεων που αναφέρονται στην ανωτέρω ΠΟΛ του ΥΠ.ΟΙΚ. Επομένως ο προσφεύγων δεν είχε καμία υποχρέωση να εκδώσει Α.Π.Υ. για την κρινόμενη υπόθεση.

- 3) Άλλως και επικουρικώς, σε καμία περίπτωση δεν είναι δυνατόν να γίνει δεκτό, ακόμη και στην όλως αδόκητη περίπτωση που ήθελε κριθεί ότι ο προσφεύγων όφειλε να εκδώσει Α.Π.Υ., ότι θα έπρεπε να εκδώσει αυτή για το ποσό των €409,00, δηλαδή για το ποσό που αποτελεί αμοιβή του δικηγόρου για κανονική παράσταση και συζήτηση επί της ουσίας εργατικής υποθέσεως ενώπιον του Εφετείου. Το όποιο πρόστιμο, ενόψει της προφανούς έλλειψης δόλου του προσφεύγοντος, αν γινόταν δεκτό ότι έπρεπε να επιβληθεί δεν έπρεπε να υπερβαίνει το ποσό των € 50,00, όπως και η αντίστοιχη πράξη (Παραίτηση από κλήση) δεν θα μπορούσε σε καμία περίπτωση να κοστολογηθεί πάνω από το ποσό αυτό.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6§14 εδάφια 6-8 Ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται : «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, με τις διατάξεις του άρθρου 7§1 Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται : « 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 λιανικώς πωληθέντος αγαθού».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§ 4 περ. β Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται : « 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, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περ. α' εδάφιο 1ο του Ν. 2523/1997 ορίζεται :

« 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.».

Επειδή με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης α.β της περίπτωσης α της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«2. 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 Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.,

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 ευρώ. και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

α.γ.»

Επειδή, ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος που αφορούν την αποδιδόμενη στον προσφεύγοντα παράβαση της μη έκδοσης ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας (Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών ή Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών) για νομικές υπηρεσίες που παρείχε στον πελάτη του «.....», από την από 27-10-2014 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ α) «.....»και β) «.....»προκύπτει ότι, ο προσφεύγων ως δικηγόρος παρείχε υπηρεσίες παράστασης στο δικαστήριο σε πελάτη του ονόματι αξίας 406,00€ με ημερομηνία δικασίμου 14-02-2013 και α/α Δικαστικής Απόφασης/2013.

Επειδή, ο ίδιος ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του δεν αρνείται την παράσταση του ως δικηγόρου του πελάτη του «.....»στην με ημερομηνία 14-02-2013 δικάσιμο στο Εφετείο Πατρών το οποίο για την συγκεκριμένη υπόθεση εξέδωσε την αριθμ. «.....»/2013 Απόφαση.

Επειδή, η υπηρεσία παράστασης δικηγόρου στην εκδίκαση δίκης δεν εμπίπτει στις διαδικαστικές ενέργειες στα πλαίσια ενιαίας εντολής, όπως αυτές συγκεκριμένα αναφέρονται στην παράγραφο 8 περ. 2 της αριθμ. 1208/29-12-2012 ΠΟΛ. του ΥΠ. ΟΙΚ την οποία επικαλείται ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του, αλλά αποτελεί ολοκληρωμένη δικηγορική πράξη η οποία συνιστά απαίτηση αμοιβής του δικηγόρου από τον πελάτη του και άμεση έκδοση από την πλευρά του ιδιαίτερης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών προς αυτόν, σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 6§14 Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ).

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο προσφεύγων, με την ιδιότητα του ως δικηγόρος, παρέστη στην εκδίκαση υπόθεσης του πελάτη του «.....»η οποία πραγματοποιήθηκε στην δικάσιμο της 14-02-2013 στο Εφετείο Πατρών το οποίο εξέδωσε την «.....»/2013 Δικαστική Απόφαση. Για την ανωτέρω ολοκληρωμένη δικηγορική του πράξη η οποία συνιστά απαίτηση αμοιβής από τον ανωτέρω πελάτη του ο προσφεύγων όφειλε να εκδώσει ιδιαίτερη Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών αξίας τουλάχιστον ίσης με την καθορισμένη ελάχιστη αμοιβή δικηγόρου για παράσταση ενώπιων Εφετείου.

Επειδή το πρόστιμο του Κ.Β.Σ. είναι μία διοικητική κύρωση για την επιβολή της οποίας δεν εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί και μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη στηρίζεται στο αντικειμενικό γεγονός της διαπίστωσης της παράβασης και ο καταλογισμός του επιβληθέντος προστίμου πηγάζει απευθείας εκ του νόμου και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι, το όποιο πρόστιμο, ενόψει της προφανούς έλλειψης δόλου από πλευράς του, αν γινόταν δεκτό ότι έπρεπε να επιβληθεί δεν έπρεπε να υπερβαίνει το ποσό των € 50,00, προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-10-2014 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ α) «.....»και β) «.....» 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 αριθμ. πρωτ. «.....» 05-06-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», Α.Φ.Μ. «.....» .

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

Πρόστιμο άρθρου 5§8 περ. α' του Ν. 2523/1997 : 800,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).