



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20.05.2019

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

Αριθμός απόφασης: 1158

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.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).

β. Του άρθρου 11 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **21.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αρ./2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμων επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

5. Την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμων επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του δικηγόρου του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/**2018** οριστική πράξη επιβολής προστίμων επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **500,00€**, λόγω μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών στις ακόλουθες περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 4 του Ν. 4093/2012, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1θ' του Ν. 4174/2013.
- 1) Στις 06.02.2014, απόδειξης παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 450,00€ (καθαρής αξίας 162,60€ πλέον Φ.Π.Α. 84,15€) προς την εντολέα του
- 2) Στις 01.10.2014, απόδειξης παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 500,00€ (καθαρής αξίας 406,50€ πλέον Φ.Π.Α. 93,50€) προς τον εντολέα του

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 19.12.2018 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ./2017 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2017 παραγγελία της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Ξάνθης, με την οποία διαβιβάστηκε η έγκληση της του Φωτίου, κατά του προσφεύγοντα δικηγόρου (για καταβολή χρηματικού ποσού σε αυτόν χωρίς να παρασχεθούν οι συμφωνημένες υπηρεσίες). Στο πλαίσιο ελέγχου των τραπεζικών κινήσεων λογαριασμών, που τηρούσε ο προσφεύγων στην ημεδαπή εντοπίστηκαν πιστώσεις χρηματικών ποσών από διάφορους πελάτες-εντολείς, που κρίθηκαν από τον έλεγχο ότι συνιστούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, ως ελεύθερου

επαγγελματία δικηγόρου, για τις οποίες δεν είχαν εκδοθεί οι προβλεπόμενες από το άρθρο 7 παρ. 4 του Ν. 4093/2012 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της/2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμων επί παραβάσεως τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

Ο έλεγχος, που φέρει κατ' αρχήν το βάρος απόδειξης των στοιχείων που στοιχειοθετούν απόκρυψη φορολογητέας ύλης, δεν προέβη σε οποιαδήποτε ενέργεια, ώστε να διαπιστώσει κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο ότι τα επίμαχα ποσά εισπράχθηκαν ως αμοιβή για την παροχή συγκεκριμένων υπηρεσιών, προσδιορίζοντας το είδος και τον χρόνο αυτών. Οι επίμαχες τραπεζικές καταθέσεις αφορούν σε (προ)εξόφληση αμοιβών του προσφεύγοντα από πελάτες του και σε καταβολή των δαπανών τις οποίες πραγματοποίησε στο πλαίσιο αυτών των υπηρεσιών.

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).

Επειδή, στο άρθρο **64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο **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, στο άρθρο **1§1 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή, στο άρθρο **7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται ότι: «1. 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. 4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:..... β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6».

Επειδή, στο άρθρο 6 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «14.....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, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 3 παρ.3β του Ν. 4337/2015, ήτοι πριν τις 17.10.2015, ορίζονται τα εξής: «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:..... θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, χωρίς νόμιμη, επαρκή και βάσιμη αιτιολογία, αυθαίρετα και χωρίς συνεκτικούς συλλογισμούς, καταλογίζει παράβαση για υποτιθέμενη μη έκδοση αποδείξεως παροχής υπηρεσιών στις κάτωθι περιπτώσεις :

1. Κατάθεση ποσού ύψους 450,00€ στις 6-2-2014, με την αιτιολογία Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αφορά την εξόφληση των με αριθμό/2011 και/2014 αποδείξεων παροχής υπηρεσιών αξίας 517,83 € και 263,22 € αντίστοιχα. Το σύνολο της αξίας των φορολογικών στοιχείων ανέρχεται στα 781,05€.
2. Κατάθεση ποσού ύψους 500,00€ την 1-10-2014, με την αιτιολογία Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά τις με αριθμό/2012,/2012,/2013,/2013 και/2013 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ποσού 147,60 €, 78,72 €, 78,72 €, 78,72 €, πλέον δαπανών ύψους 7,46€, ήτοι συνολικού ποσού 469,94€

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται παροχή υπηρεσιών, που έλαβαν χώρα σε διαφορετικό χρόνο από αυτόν της κατάθεσης, χωρίς να προσκομίζει επαρκή στοιχεία προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού (λ.χ. υπεύθυνες δηλώσεις των εντολέων του ή έγγραφες συμφωνίες μεταξύ των δύο μερών).

Επειδή, ο ίδιος ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί το γεγονός ότι τα ανωτέρω πρόσωπα ήταν εντολείς του, προς τους οποίους παρείχε νομικές υπηρεσίες. Σύμφωνα δε με τα δεδομένα της κοινής πείρας αλλά και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα σε παρόμοιες περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών σε πελάτες – εντολείς του (όπως στην περίπτωση της) η αμοιβή του δεν συνδέεται αποκλειστικά με την παράστασή του σε Δικαστήριο, αλλά και με άλλες υπηρεσίες οι οποίες δεν είναι δυνατόν να διασταυρωθούν, διαμορφώνουν ωστόσο τη συνολική αμοιβή του για κάθε ένα εντολέα του.

Επειδή, δεν προέβη σε αναλυτική και σαφή διάκριση των συναλλαγών του με τους προαναφερθέντες πελάτες του, για τις οποίες έχει εξοφληθεί το τίμημα από αυτές που η εξόφληση του τιμήματος εκκρεμεί (ΠΟΛ 1026/2012).

Κατόπιν των ανωτέρω, δια της παρούσης κρίνεται ότι ο έλεγχος ορθώς θεώρησε ότι οι εν λόγω συναλλαγές δεν σχετίζονται με τις επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα Α.Π.Υ. και αφορούν παροχή υπηρεσιών για τις οποίες, κατά τον χρόνο της πίστωσης είχε καταστεί απαιτητό μέρος της αμοιβής και ως εκ τούτου όφειλε ο προσφεύγων να εκδώσει τις προβλεπόμενες από τα άρθρα 6&7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Ο περί του αντιθέτου δε ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. /21.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμων επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014

Παράβαση	Ποσό
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (άρθρο 54§1 περ. θ' Ν. 4174/2013)	500,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.