



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07.05.2019

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

Αριθμός απόφασης: 1049

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, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

5. Την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμων επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, 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 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, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους **1.219,51€**, λόγω μη έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 6.000,00€ (καθαρής αξίας 4.878,06€ πλέον Φ.Π.Α. 1.121,94€) προς τον εντολέα του,, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7§3^{στ} του Ν. 4337/2015 ($4.878,06€ \times 25\% = 1.219,51€$).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 19.12.2018 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) 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, κατά του προσφεύγοντα δικηγόρου του (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, διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι ο στις 07.05.2012 κατέθεσε σε τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο τον προσφεύγοντα το ποσό των 6.000,00€, το οποίο κρίθηκε από τον έλεγχο ότι συνιστά έσοδο από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, για το οποίο δεν εκδόθηκε η προβλεπόμενη από το άρθρο 13 παρ. 3 του Π.Δ. 186/92 απόδειξη παροχής υπηρεσιών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ./2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμων επί παραβάσεως τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων,

διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 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 το επίμαχο ποσό εισπράχθηκε ως αμοιβή για την παροχή συγκεκριμένης υπηρεσίας, προσδιορίζοντας το είδος και τον χρόνο αυτής. Εκ της επίμαχης τραπεζικής κατάθεσης από τον..... στις 07.05.2012 ύψους 6.000,00€, ποσό 2.703,69€ αφορά σε εξόφληση αμοιβών για συγκεκριμένες παρασχεθείσες υπηρεσίες του προσφεύγοντα προς τον ανωτέρω και σε καταβολή των δαπανών τις οποίες πραγματοποίησε στο πλαίσιο αυτών των υπηρεσιών. Το υπόλοιπο ποσό 3.296,31€ αποτελεί πράγματι υπόλοιπο αμοιβής του, για το οποίο εκ παραδρομής δεν εκδόθηκε απόδειξη παροχής 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 **2§1 του Π.Δ. 186/92**, ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, 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, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.....»

Επειδή, στο άρθρο **13 του Π.Δ. 186/92** 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 παροχής 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 παρεχομένων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10.

Οι επιτηδευματίες της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, καθώς και οι επιτηδευματίες που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1955 (Σ.Σ. ήδη άρθρο 48 Ν. 2238/94), στις εκδιδόμενες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφη».

3.....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,»

Επειδή, στο άρθρο **12§14 του Π.Δ. 186/92** ορίζεται 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 δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1091/14.06.2010**: «Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. και εναρμονίζεται ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με τον χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, πλην της περίπτωσης είσπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όπου η απόδειξη εξακολουθεί να εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη. Έτσι με τις νέες διατάξεις η απόδειξη παροχής υπηρεσίας των ελεύθερων επαγγελματιών εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν δε η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας εκδίδεται κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, η απόδειξη παροχής υπηρεσίας δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία, χωρίς να αποκλείεται και η προγενέστερη έκδοσή της, εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, για υπηρεσία βεβαία και εκκαθαρισμένη».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1026/26.01.2012**: «Ακόμη, διευκρινίζεται ότι, τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ., περί αναγραφής στην απόδειξη παροχής υπηρεσιών, μεταξύ άλλων, της ένδειξης «ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ», από τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης

κατηγορίας και παρέχει υπηρεσίες με πίστωση, μπορούν να εφαρμοστούν, προαιρετικά και από τους δικηγόρους που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΣτΕ 1895/2018**: «Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος (ήτοι απόδειξης όχι μόνο της ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά και της συγκεκριμένης πηγής του, δηλαδή της προέλευσής του από το ελευθέριο επάγγελμα του φορολογούμενου) μπορεί να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου ελεύθερου επαγγελματία περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνεκτιμώμενα με τις λοιπές περιστάσεις της υπόθεσης, ενδέχεται να είναι ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε αμοιβή από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του δικαιούχου του λογαριασμού..... Ειδικότερα, για την επαρκή τεκμηρίωση, στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης, της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιον της, αλλά, κατά τα προεκτεθέντα, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης (συμπεριλαμβανομένων των εξηγήσεων και συναφών αποδεικτικών στοιχείων που τυχόν παρέχει ο φορολογούμενος για την προέλευση του επίμαχου ποσού), να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία.Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών.....».

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν. 2523/97 ορίζονται τα εξής: «1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς. 2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί: β) Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) 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 ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. κατά περίπτωση. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:.....10. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψή της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε.....».

Επειδή, στο άρθρο 7§3 του Ν. 4337/2015 ορίζονται τα εξής: «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α)β) γ) δ) ε)στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση ζ)».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η επίμαχη κατάθεση των 6.000,00€ στις 07/05/2012 από τον , αφορά εξόφληση αμοιβών και δαπανών στις οποίες προέβη ο προσφεύγων για λογαριασμό του ως άνω εντολέα συνολικού ύψους 2.703,69€. Συγκεκριμένα, αφορά:

- α) εξόφληση της με αριθμό/2011 απόδειξης παροχής υπηρεσιών ποσού 143,91€,
- β) προεξόφληση της με αριθμό/2013 απόδειξης παροχής υπηρεσιών ποσού 263,22€,
- γ) προεξόφληση της με αριθμό/2013 απόδειξης παροχής υπηρεσιών ποσού 290,28€,
- δ) την πληρωμή δαπανών δικαστικού ενσήμου από τον προσφεύγοντα για λογαριασμό του εντολέα του και συγκεκριμένα 1) του με αριθμό/2011 διπλοτύπου είσπραξης της Δ.Ο.Υ. Β΄

Θεσσαλονίκης ποσού ύψους 1.183,70€ και 2) του με αριθμό/2013 διπλοτύπου είσπραξης ποσού 822,58€.

Συνεπώς, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα από το συνολικό ποσό των 6.000,00€ της κατάθεσης μόνο το ποσό των 3.296,31€ (6.000,00€-2.703,69€) αποτελεί αμοιβή του για την οποία εκ παραδρομής δεν εξέδωσε απόδειξη παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται παροχές υπηρεσίας, που έλαβαν χώρα πέραν του υπό κρίση έτους 2012 (στα έτη 2011 και 2013), χωρίς να προσκομίζει επαρκή στοιχεία προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού (λ.χ. υπεύθυνη δήλωση, ένορκη κατάθεση του εντολέα του ή έγγραφη συμφωνία μεταξύ των δύο μερών), ο οποίος δεν συνάδει με την κοινή λογική και πρακτική, αφενός μεν λόγω της μεγάλης χρονικής απόστασης μεταξύ των επικαλούμενων γεγονότων και αφετέρου λόγω της ασυμφωνίας των ποσών (6.000,00€ η κατάθεση - 2.703,69€ οι αποδείξεις πλέον των διπλοτύπων είσπραξης).

Επειδή, ο ίδιος ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί το γεγονός ότι ο ήταν εντολέας του, προς τον οποίο 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, η καταβολή από τον προσφεύγοντα κατά το έτος 2011 για λογαριασμό του εντολέα, δια του υπ' αρ. διπλοτύπου στην Δ.Ο.Υ. Β' Θεσσαλονίκης, ποσού 1.183,70€, η πληρωμή του οποίου δικαιολογεί μέρος της υπό κρίση κατάθεσης στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα –ως ισχυρίζεται-, συνιστά μία πράξη που στη συναλλακτική πρακτική δεν συναντάται, δη να προηγείται η πληρωμή δικαστικών ενσήμων και άλλων συναφών τοιαύτων δαπανών από τον δικηγόρο και να έπεται (και μάλιστα ένα χρόνο μετά) η καταβολή του χρηματικού ποσού από τον πελάτη.

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

Κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται ότι ο έλεγχος ορθώς θεώρησε ότι η εν λόγω συναλλαγή δεν σχετίζεται με τις επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα Α.Π.Υ.- δαπάνες και αφορά παροχή υπηρεσίας για την οποία, κατά τον χρόνο της κατάθεσης (07.05.2012) είχε καταστεί απαιτητό μέρος της αμοιβής και ως εκ τούτου όφειλε ο προσφεύγων να εκδώσει την προβλεπόμενη από το άρθρο

13 του Π.Δ. 186/92 απόδειξη 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, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012

Παράβαση	Ποσό
Μη έκδοση φορολογικού στοιχείου (άρθρο 7§3 περ. στ' Ν. 4337/15)	1.219,51€

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.