



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, **28/05/2021**

Αριθμός απόφασης: **1673**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1273/14.12.2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

στ. Της παρ. 1 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 03.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, με έδρα στον, οδός και αριθμός, νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, κατά της υπ' αριθμ.

...../...../2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 03.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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./...../2020 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α΄ ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α΄ ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στη Φορολογική Διοίκηση για θεώρηση, την 01.07.2020, του υπ' αριθμ. πρωτ./2020 ιδιωτικού συμφωνητικού - εργολαβικού δίκης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Εσφαλμένη ερμηνεία της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά ως προς την κρίσιμη ημερομηνία κατάρτισης του συμφωνητικού αμοιβής (εργολαβικού δίκης).

Το εργολαβικό δίκης είναι έγγραφη, αμφοτεροβαρής, υποσχετική, ενοχική δικαιοπραξία που καταρτίζεται με την αποδοχή της πρότασης προς σύναψη. Κρίσιμος είναι ο χρόνος της αποδοχής διά της υπογραφής του τελευταίου συμβαλλόμενου μέρους και όχι τυχόν προγενέστερες ημερομηνίες που αναφέρονται στο σώμα του εγγράφου.

2.) Ανωτέρα βία, αρχή της χρηστής διοίκησης και αρχή της ισότητας.

Η προθεσμία θεώρησης των εργολαβικών δίκης εντός 10ημέρου είναι εξαιρετικά ασφυκτική υπό τις δεδομένες συνθήκες δυσλειτουργίας των Υπηρεσιών λόγω των έκτακτων μέτρων για την αντιμετώπιση του COVID19. Ειδικές συνθήκες υπογραφής εργολαβικών δίκης.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 192 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε για συμβάσεις που συνήφθησαν («καταρτίστηκαν») κατά την περίοδο 01.01.2020 - 31.12.2020: *«Η σύμβαση συντελείται μόλις περιέλθει σ' αυτόν που πρότεινε η δήλωση αποδοχής της πρότασής του.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 παρ. 1 και 2 ν.2717/1999, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (28.5.2021):

«1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο. 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη [...]. 3. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 170 ν. 2717/1999, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (28.5.2021): «Τα δημόσια και τα ιδιωτικά έγγραφα, τα οποία προσάγονται στο δικαστήριο, πρέπει να έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ή, αν ο νόμος που διέπει τη σχέση απαιτεί ειδικό τύπο, κατά τον τύπο αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 παρ. 1, 2 και 6 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (28.5.2021): «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. [...]. 2. **Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνον όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο.** [...]. 3. [...]. 6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, όπως προκύπτει σαφώς από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 171 παρ. 2 ν. 2717/1999 σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 169 παρ. 1 και 2 και 170 ν. 2717/1999 αναλογικά εφαρμοζομένων (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (28.5.2021)), για να καταστεί ένα ιδιωτικό έγγραφο, όπως εν προκειμένω το ως άνω υπό κρίση ιδιωτικό συμφωνητικό - εργολαβικό δίκης, βέβαιης χρονολογίας θα πρέπει να θεωρηθεί από αρμόδια προς τούτο δημόσια αρχή, που σημαίνει ότι θα πρέπει να θεωρηθεί το γνήσιο των τεθεισών επ' αυτού υπογραφών από αρμόδια προς τούτο δημόσια αρχή. Είναι ευνόητο ότι επί συμβάσεων/συμφωνητικών, για να καταστεί το σχετικό έγγραφο ως τέτοιο, δηλαδή ως έγγραφο που περιέχει τις αντιτιθέμενες δηλώσεις βούλησης δύο διαφορετικών μερών και όχι μόνο του ενός εκ των δύο, βέβαιης χρονολογίας, θα πρέπει να θεωρηθεί από αρμόδια προς τούτο δημόσια αρχή το γνήσιο των τεθεισών επ' αυτού υπογραφών **αμφοτέρων των συμβαλλομένων μερών**, γεγονός από το οποίο συνάγεται ότι μία σύμβαση αποδεικνύεται από ένα τέτοιο έγγραφο ως καταρτισθείσα και εν ισχύ μόνον όταν θεωρηθεί από αρμόδια προς τούτο δημόσια αρχή το γνήσιο των τεθεισών επί του εγγράφου αυτού υπογραφών **αμφοτέρων των συμβαλλομένων μερών**, επί διαφορετικής δε (αποκλίνουσας) ημερομηνίας θεώρησης η σύμβαση αποδεικνύεται ως καταρτισθείσα και εν ισχύ από τη **μεταγενέστερη** εκ των δύο ημερομηνιών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 ν. 1882/1990, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία σύναψης του ως άνω υπό κρίση υπ' αριθμ. πρωτ./2020 ιδιωτικού συμφωνητικού - εργολαβικού δίκης: «Οι δικηγόρικοί σύλλογοι, για κάθε είσπραξη αμοιβής δικηγόρου, για παράσταση στα δικαστήρια, υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένη από τη δημόσια οικονομική υπηρεσία τετραπλότυπη απόδειξη είσπραξης. Στην απόδειξη εκτός από τα άλλα στοιχεία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο, ο αριθμός φορολογικού μητρώου του δικαιούχου δικηγόρου και η Δ.Ο.Υ. που φορολογείται κάθε δικηγόρος. Το πρώτο αντίτυπο παραδίδεται στον

καταβάλλοντα την αμοιβή, το δεύτερο και τρίτο επισυνάπτεται στο σχετικό δικόγραφο και το τέταρτο παραμένει στο στέλεχος. Η γραμματεία του αρμόδιου δικαστηρίου δεν θα παραλαμβάνει το δικόγραφο αν δεν επισυνάπτονται σ' αυτό τα ανωτέρω αντίτυπα των αποδείξεων, είσπραξης της αμοιβής. Το ένα αντίτυπο των αποδείξεων αυτών, κάθε τρίμηνο θα στέλνεται στο Υπουργείο Οικονομικών στη Διεύθυνση Ελέγχων. Σε περίπτωση είσπραξης αμοιβής, για παράσταση δικηγόρου κατά τη σύνταξη συμβολαίων, θα προσκομίζονται στους συμβολαιογράφους τα δύο αντίτυπα της απόδειξης είσπραξης, η οποία και θα μνημονεύεται στο συμβόλαιο. Οι συμβολαιογράφοι θα στέλνουν το ένα από αυτά στο Υπουργείο Οικονομικών στη Διεύθυνση Ελέγχων. **Συμβάσεις που καταρτίζονται μεταξύ δικηγόρων και πελατών αυτών, με τις οποίες η αμοιβή συμφωνείται σε ποσοστό επί του αντικειμένου της αναλαμβανόμενης υποθέσεως, θεωρούνται από την αρμόδια για το φόρο δημόσια οικονομική υπηρεσία μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την ημερομηνία κατάρτισης και υπογραφής, άλλως είναι ανίσχυρες και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.** Η Διεύθυνση Ελέγχων θα μεριμνά για τη μηχανογράφηση των παραπάνω αποδείξεων και αποστολή καταστάσεων αμοιβών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. που φορολογείται κάθε δικηγόρος.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα στη Φορολογική Διοίκηση για θεώρηση του ως άνω υπό κρίση υπ' αριθμ./2020 ιδιωτικού συμφωνητικού - εργολαβικού δίκης (01.07.2020): «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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει **εκπρόθεσμα [...]** δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα [...], β) [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) **εκατό (100) ευρώ**, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 [...], β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους I 3 και II 2 περ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «I. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και **έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης [...]**. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή [...] δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής [...] φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...]. Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, [...] **οι γνωστοποιήσεις [...]** κ.λπ. [...] β) [...].»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά ερμήνευσε εσφαλμένα το ποια είναι η κρίσιμη ημερομηνία κατάρτισης του ως άνω υπό κρίση ιδιωτικού συμφωνητικού - εργολαβικού δίκης, το οποίο είναι έγγραφη, αμφοτεροβαρής, υποσχετική, ενοχική δικαιοπραξία

που καταρτίζεται με την αποδοχή της πρότασης προς σύναψη, κρίσιμος δε για την κατάρτισή του είναι ο χρόνος της αποδοχής διά της υπογραφής του τελευταίου συμβαλλόμενου μέρους και όχι τυχόν προγενέστερες ημερομηνίες που αναφέρονται στο σώμα του εγγράφου.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί πράγματι, όπως συνάγεται από τα εκτεθέντα σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, στην υπό κρίση περίπτωση το ως άνω υπό κρίση υπ' αριθμ. πρωτ./2020 ιδιωτικό συμφωνητικό - εργολαβικό δίκης μεταξύ της προσφεύγουσας και των εντολέων της με ΑΦΜ και αντίστοιχα αποδεικνύεται ως καταρτισθέν και εν ισχύ από το οικείο έγγραφο, φωτοαντίγραφο του οποίου προσκομίζει αποδεικτικώς η προσφεύγουσα, από τη **μεταγενέστερη** εκ των δύο ημερομηνιών θεώρησης του γνησίου των τεθισών επί του εγγράφου αυτού υπογραφών, ήτοι από την ημερομηνία θεώρησης του γνησίου της τεθείσας επ' αυτού υπογραφής του προσώπου που εκπροσώπησε για το σκοπό κατάρτισης της οικείας σύμβασης την προσφεύγουσα (**01.07.2020**) -και του οποίου την εξουσία εκπροσώπησης της προσφεύγουσας γι' αυτό το συγκεκριμένο σκοπό δεν αμφισβήτησε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της από 03.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./...../2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 0,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.