



ζ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 18/3/2015

Αριθμός απόφασης: 1114

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9569810
ΦΑΞ : 210 9531321

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. 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».

γ. 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».

δ. 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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 έως 31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ./2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 έως 31/12/2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανούς προσφυγής του 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. /2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού εξακοσίων (600,00) €, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2012 έως 31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1,2 και 3 και 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1993 και της ΠΟΛ. 1208/29-12-2010.

Η παράβαση αφορά την εκπρόθεσμη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ., στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, και συγκεκριμένα : α) της υπ' αριθμ. /2014 αξίας 164,82 € και β) της υπ' αριθμ. /2012.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ, του Προϊσταμένου της Περιφερειακής Διεύθυνσης του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, σύμφωνα με την οποία, και τα όσα αναλυτικά περιγράφονται στο κεφ. ΙV. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, κατά τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στις στην έδρα του ελεγχόμενου, διαπιστώθηκε ότι : «Την εξέδωσε εκπρόθεσμα την αριθμ. Α.Π.Υ. προς τον πελάτη, αξίας 164,82 €, για νομικές υπηρεσίες που προσέφερε στη χρήση 2012 και συγκεκριμένα για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Τμήμα Ασφαλιστικών Μέτρων& ειδικών διαδικασιών, από όπου και εκδόθηκε η αριθμ. /2012 απόφαση.

Την εξέδωσε εκπρόθεσμα την αριθμ. Α.Π.Υ. προς τον πελάτη, αξίας 1.500,00 € για νομικές υπηρεσίες που προσέφερε στις και συγκεκριμένα για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου, από όπου και εκδόθηκε η αριθμ. /2012 απόφαση».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., την επιστροφή, ως αχρεωστήτως καταβληθέντω, ποσών που τυχόν έχουν καταβληθεί για το εν λόγω πρόστιμο, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η συνταγματική αρχή της φοροδοτικής ικανότητας επιβάλλει τη φορολόγηση των ελευθέρων επαγγελματιών στην εισπραξη και όχι στην παροχή της υπηρεσίας, καθεστώς που ίσχυε και με τις διατάξεις του άρθρου 92 παρ. 1 περ. ιβ' του ν. 3842/2010, έως 31/12/2010 .
2. Η κατάργηση του άρθρου 19 παρ. 22 ν. 3842/2010 (που κατήργησε την έκδοση απόδειξης με την εισπραξη) αντίκειται στη συνταγματική αρχή της καταβολής των φόρων με βάση τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων.
3. Η επιβολή του προστίμου για την με αριθμ. /2012 επίμαχη Α.Π.Υ., η οποία εκδόθηκε τέσσερις ημέρες μετά την παροχή της επίμαχης υπηρεσίας, κρίνεται ιδιαίτερα ανεπιει-

κής και αυστηρή, καθόσον αυτή εκδόθηκε μέσα στην διαχειριστική περίοδο και δεν έχει την παραμικρή φορολογική ή άλλη απαξία, ούτε μεταβάλλει τη χρήση στην οποία υποβλήθηκε στη φορολογία η επίμαχη συναλλαγή, με αποτέλεσμα να παραβιάζονται οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 του Π.Δ. 186 /1992 Κ.Β.Σ., όπως τέθηκε μετά την αντικατάστασή του από την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του Ν. 3842/2010 και ισχύει από τη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1.1.2011, ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι:

« 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, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 12 του Π.Δ. 186 /1992 Κ.Β.Σ. ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι: « Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και όχι αργότερα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1208/29-12-2010 «Εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. στους δικηγόρους, μετά την ισχύ του ν. 3842/2010» ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι:

2. Χρόνος έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών - Ειδικές περιπτώσεις

Με την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. και εναρμονίστηκε ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, με το χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., 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.

Οδηγίες εφαρμογής των υπόψη διατάξεων, οι οποίες καταλαμβάνουν όλους τους ελεύθερους επαγγελματίες και επομένως και τους δικηγόρους, δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1091/14.6.2010. Ειδικά, όμως, για τους δικηγόρους λόγω των ιδιομορφιών του επαγγέλματος τους, παρέχονται διευκρινίσεις για το χρόνο έκδοσης των Α.Π.Υ. στις ακόλουθες ειδικές περιπτώσεις.

2.1. Έκδοση γραμματίων προείσπραξης δικηγορικών συλλόγων

Όταν για τη διενέργεια δικονομικών πράξεων ή την παράσταση του δικηγόρου σε συμβολαιογραφική πράξη απαιτείται η έκδοση γραμματίου προείσπραξης της αμοιβής του, από τον οικείο δικηγορικό σύλλογο, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών εκδίδεται στο χρόνο της έκδοσης του γραμματίου

υ, δεδομένου ότι η προείσπραξη αυτή συνιστά προαπαιτήση αμοιβής, προκειμένου να παρασχεθούν οι δικηγορικές Υπηρεσίες.

2.2. Εργολαβικό συμβόλαιο (εργολαβικό δίκης)

- Όταν, μεταξύ του δικηγόρου και του εντολέα του, έχει συναφθεί εργολαβικό συμβόλαιο (εργολαβικό δίκης), όταν δηλαδή η αμοιβή του δικηγόρου εξαρτάται από την έκβαση της δίκης π.χ. ως ποσοστό επί του αντικειμένου αυτής, η Α.Π.Υ. εκδίδεται με την εκτέλεση της απόφασης του δικαστηρίου, ήτοι με την καταβολή στον πελάτη του δικηγόρου του επιδικασθέντος ποσού, οπότε και η αμοιβή του δικηγόρου καθίσταται απαιτητή.

Επειδή ο προσφεύγων εξέδωσε τις επίμαχες Α.Π.Υ. σε χρόνο μεταγενέστερο των παρασχεθεισών υπηρεσιών και συγκεκριμένα:

α) Τηνξέδωσε εκπρόθεσμα την αριθμ. Α.Π.Υ. προς τον πελάτη , αξίας 164,82 €, στη χρήση 2012, για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Τμήμα Ασφαλιστικών Μέτρων & ειδικών διαδικασιών, από το οποίο εκδόθηκε η με αριθμ./2012 απόφαση.

β) Την εξέδωσε εκπρόθεσμα την αριθμ. Α.Π.Υ. προς τον πελάτη , αξίας 1.500,00 €, για παράσταση ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου , την , από το οποίο εκδόθηκε η με αριθμ./2012 απόφαση.

Επειδή ο προσφεύγων, στην υπό κρίση προσφυγή του, δεν αμφισβητεί την διάπραξη της παράβασης ως προς την εκπρόθεσμη έκδοση των επίμαχων Α.Π.Υ.

Επειδή το πρόστιμο του ΚΒΣ είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης για τη θεμελίωση της οποίας αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων αυτού και δεν απαιτείται επιπλέον η συνδρομή υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου(ΣτΕ 2266/95) .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Περιφερειακής Διεύθυνσης του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ
.....

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2012-31/12/2012

Πρόστιμο αρθρ. 5 παρ.6 εδαφ. 1^ο του Ν. 2523/1997: 600,00 €.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).