



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 22.05.2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2554

**ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

**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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960ΕΞ 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **22.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... ΑΦΜ:....., κατοίκου ..... Τ.Κ. .... κατά της με αριθ. ..../2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ-ΕΛΠ (αρθ.7 Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΠΟΛΗΣ διαχ/κής περιόδου 2011 με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο 10.690,68 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό ...../2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ-ΕΛΠ (αρθ.7 Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΠΟΛΗΣ για την χρήση 2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω ελεγκτικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από **22.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... 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 αρ. ....../2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ-ΕΛΠ (αρθ.7 Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΠΟΛΗΣ για την χρήση 2011 με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο, ίσου με το 40% της απόκρυψης φορολογητέας ύλης κατ' εφαρμογή του αρθ. 7 παρ.3 Ν. 4337/2015 ήτοι  $10.690,68 \times 40\% = 4.267,27$  ευρώ

### **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της από ...../2016 εντολής φορολογικού ελέγχου Κ.Β.Σ προκειμένου να διενεργηθεί αντιπαραβολικός έλεγχος ως προς την ορθή έκδοση από προσφεύγοντα Τ.Π.Υ το Νο ...../2011 καθαρής αξίας 15.325,20 €.

Συγκεκριμένα η ..... ΑΦΜ: ..... με την με αρ. πρωτ. ....../11 αίτηση της ζήτησε από την Δ.Ο.Υ ΤΡΙΠΟΛΗΣ να της επιστραφεί για τις υπηρεσίες που τις είχαν παρασχεθεί, μεταξύ των άλλων το ποσό των 15.325,20 ευρώ από το πιστωτικό της υπόλοιπο της φορολογικής περιόδου 01/07/2011-31/07/2011. Από τον γενόμενο συνοπτικό έλεγχο στην παραπάνω επιχείρηση, διαπιστώθηκε μεταξύ των άλλων ότι είχε λάβει η ανωτέρω Α.Ε. από τον προσφεύγοντα το Νο ...../11 Τ.Π.Υ καθαρού ποσού αμοιβής 15.325,20 € ( συν Φ.Π.Α. 3.524,80€) για σπατουλάρισμα χώρων του έργου 957 τ.μ. χ 16 €.

Μετά από την με αρ. πρωτ. ....../2017 πρόσκληση βιβλίων και στοιχείων που εστάλη στον προσφεύγοντα, στην οποία ανταποκρίθηκε, μεταξύ των άλλων προσκόμισε το Νο ...../11 Τ.Π.Υ καθαρού ποσού αμοιβής 15.325,20 €( συν Φ.Π.Α. 3.524,80€) και το πρώτο αντίτυπο του με Νο ...../2010 Τιμολόγιο (για πώληση)-Δ.Α εκδόσεως της ....., Α.Φ.Μ. ...., με το οποίο ο προσφεύγων είχε αγοράσει στόκο σπατουλαρίσματος ..... 20kgr 30 σάκους με τιμή μονάδας 6,26 , συνολικής καθαρής αξίας 187,800,€ συν Φ.Π.Α. 23% 43,194 συνολικής αξίας 230,994€, το οποίο ο έλεγχος δέχεται ότι μέρος ή ολόκληρη η ποσότητα χρησιμοποιήθηκε για την εργασία αυτή.

Με βάση την με αρ. ....../2010 σύμβαση έργου στην οποία φαίνεται ότι στις 09.06.2010 συμφώνησε, μεταξύ των άλλων, η ....., ως εργοδότης και ο ..... ως εργολάβος να αναλάβει τις εργασίες με υλικά για τον ελαιοχρωματισμό σε ακίνητο (ξενοδοχείο) του εργοδότη στο ..... που αφορά την με αρ. ....../2006 άδεια από την Πολεοδομία ....., με ημερομηνία έναρξης εργασιών 09/06/2010 και ολοκλήρωση εργασιών 28/02/2011, το τίμημα των οποίων ορίζεται ως κατωτέρω:

- α) Δέκα ευρώ (10,00€) ανά τετραγωνικό μέτρο για πλαστικά τοίχων  
(Εκτιμώμενη αξία 2.400 τ.μ. Χ 10,00€=24.000€) ) Δέκα τρία ευρώ (13,00€) ανά τετραγωνικό μέτρο για ακρυλικό τοίχων.  
(Εκτιμώμενη αξία 800 τ.μ. Χ 13,00€=10.400€) Δέκα έξι ευρώ (16,00€) ανά τετραγωνικό

μέτρο για πλαστικά σπατουλαριστά

(Εκτιμώμενη αξία 18.500 τ.μ. X 16,00€=29.600€) Είκοσι ευρώ (20,00€ ανά τετραγωνικό μέτρο για πλαστικά τοίχων (Εκτιμώμενη αξία 70 τ.μ. X 20,00€=1.400€)

Σύνολο εργασιών 65.400€ (εξήντα πέντε χιλιάδων τετρακόσια ευρώ). Το εργολαβικό τίμημα θα καταβάλλεται τμηματικά με την πρόοδο των εργασιών.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την ολοσχερή εξόφληση του τιμήματος είναι η παραλαβή του έργου από τον Αρχιτέκτονα Μηχανικό ..... και η τελική διαβεβαίωση του ότι έγιναν σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία και ότι δεν θα υπάρχουν κακοτεχνίες.

Από τον έλεγχο στα ανωτέρω προέκυψαν τα παρακάτω:

1. Από το με Π.Θ. ..../2015 στέλεχος Τ.Π.Υ από 1-50, ο προσφεύγων είχε εκδώσει προς τη ανωτέρω Α.Ε. το με Νο ...../2010 Τ.Π.Υ για τις υπηρεσίες σπατουλαρίσματος υπογείων και βοηθητικών χώρων 312,50 m2 καθαρού ποσού αμοιβής 5.000,00€ συν Φ.Π.Α. 1.150,00€.

Επίσης από το ίδιο στέλεχος έχει εκδώσει, όπως προαναφέρθηκε, και το με Νο ...../2011 τιμολόγιο για τις υπηρεσίες σπατουλαρίσματος χώρων του έργου 957,83 τ.μ. καθαρού ποσού 15.325,20€ συν Φ.Π.Α. 3.524,80€.

Από την σύγκριση των δύο στοιχείων αυτών και της εν λόγω αυτοψίας προέκυψαν τα παρακάτω:

α) Από την γενόμενη στις 16/7/12 αυτοψία, διαπιστώθηκε το σπατουλάρισμα - μόνον - χώρων του υπογείου. Επίσης η αναγραφόμενη τιμή των 16€ / τ.μ. στα τ/για όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες στην Υπηρεσία μας συμβάσεις με τους ανωτέρω εργολάβους (α/α 2171/15.6.10) αντιστοιχεί σε ολοκληρωμένες τις εργασίες ελαιοχρωματισμών και όχι μόνο για εργασίες σπατουλαρίσματος, ήτοι είχαν σπατουλαριστεί 874,26 τ.μ. (βάσει του σχεδίου μελέτης τα σπατουλαριστά υπογείου είναι 1748,52 τ.μ.: 2 = 874,26 τμ που αναλογούν στον ελεγχόμενο) βάσει σύμβασης.

β) οι υπηρεσίες σπατουλαρίσματος υπογείων και βοηθητικών χώρων 312,50 τ.μ που αναγράφονται στο με Νο ...../2010 Τ.Π.Υ συμπεριλήφθηκαν και στις υπηρεσίες σπατουλαρίσματος χώρων του έργου 957,83 τ.μ. του με Νο ...../2011 Τ.Π.Υ δηλαδή δύο φορές.

Σύμφωνα με το έγγραφο αυτό οι εργασίες μέχρι το τελικό χρωματισμό δύο χεριών είναι:

|                                 |      |                |
|---------------------------------|------|----------------|
| 1. τρίψιμο – μερεμέτι           | τιμή | 2,75€          |
| 2. σπατουλάρισμα 1 χέρι         | «    | 2,75€          |
| 3. « 2 «                        | «    | 2,75€          |
| 4. τρίψιμο των τοίχων           | «    | 1,00€          |
| 5. αστάρωμα                     | «    | 2,75 €         |
| <b>Σύνολο</b>                   |      | <b>12,00 €</b> |
| 6. βαφές 2 χέρια                | τιμή | 4,00€          |
| <b>7. Ολικό σύνολο με χρώμα</b> |      | <b>16,00€</b>  |

Από τις παραπάνω εργασίες ο έλεγχος δεν δέχεται τις εργασίες τριψίματος και ασταρώματος

διότι δεν περιγράφονται στην ανωτέρω έκθεση αυτοψίας η οποία αναφέρει ότι « Από την γενόμενη στις 16/7/12 αυτοψία, διαπιστώθηκε το σπατουλάρισμα - μόνον -χώρων του υπογείου. Επίσης η αναγραφόμενη τιμή των 16€/ τ.μ. στα τιμολόγια όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες συμβάσεις με τους ανωτέρω εργολάβους (α/α ...../10) αντιστοιχεί σε ολοκληρωμένες τις εργασίες ελαιοχρωματισμών και για εργασίες σπατουλαρίσματος» Εξυπακούεται ότι και οι εργασίες βαφές δύο χέρια δεν λαμβάνονται υπ' όψιν διότι οι εργασίες είχαν φτάσει μέχρι το σπατουλάρισμα -.

Τελικά το ποσό αμοιβής για τις εργασίες που είχε πραγματοποιήσει ο ελεγχόμενος ανέρχεται στα **8,25€ ανά τετραγωνικό μέτρο (12,00€-3,75€=8,25€)**.

Ήτοι 874,26-312,50 (Διπλή φορά ως άνω) (= 561,76 τ.μ. Χ8,25€ =4634,52 (561,76 είναι τα πραγματικά τετραγωνικά μέτρα που είχαν παρασχεθεί οι υπηρεσίες σπατουλαρίσματος καθώς και 4.634,52 το συνολικό καθαρό πραγματικό ποσό αμοιβής), διαφορά 10.690,68 (15.325,20-4.634,52).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων **εξέδωσε το με Νο ...../2011 Τ.Π.Υ μερικώς εικονικό ως προς ως προς τις παρεχόμενες υπηρεσίες και το ποσό αμοιβής της συναλλαγής με ποσό εικονικότητας 10.690,68 €** σε αντίθεση με τα οριζόμενα από τις διατάξεις 12§1 του Π.Δ/τος 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 12§11, 6§1 και 2§1 του ίδιου Π.Δ/τος και του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97.

Κατά της ανωτέρω πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε την ...../22.01.2018 ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την ακύρωση της για τους εξής λόγους:

- Διότι η Έκθεση Ελέγχου, πάνω στην οποία βασίστηκε και η επιβολή του άνω προστίμου, στερείται επαρκούς και νόμιμης αιτιολόγησης, καθότι στηρίζεται σε ένα σχέδιο, το οποίο δεν ορίζεται σαφώς μέσα στην έκθεση ελέγχου ποιο είναι, πότε και από ποιον έχει εκδοθεί.
- Διότι η Έκθεση Ελέγχου, αν και δέχεται τον επιμερισμό και άρα και την τιμολόγηση των επιμέρους διαδικασιών, αφαιρεί από την τελικά αποδεκτή τιμή δύο εργασίες και συγκεκριμένα τις εργασίες 4ου σταδίου ( τρίψιμο τοίχων ) και 5ου σταδίου ( αστάρωμα ), με την αιτιολογία ότι δεν περιγράφονται στην από 16/07/2012 έκθεση αυτοψίας του ελεγκτή ..... Επομένως, ο υπολογισμός του προστίμου έπρεπε να γίνει με την τιμή των 12,00 ευρώ, που περιλαμβάνει την ολοκλήρωση των 5 σταδίων της διαδικασίας βαφής μιας επιφάνειας και όχι με την τιμή των 8,25 ευρώ.
- Διότι η Έκθεση Ελέγχου δεν αποδεικνύει ότι ο έλεγχος αυτοψίας διενεργήθηκε σε ολόκληρο το κτίριο. Η έκθεση αυτοψίας σε κανένα σημείο της, δεν αναγράφει ρητά και ξεκάθαρα ότι διενεργήθηκε αυτοψία σε ολόκληρο το κτίριο. Τα συνολικά τετραγωνικά μέτρα που αναγράφονται στο Τ.Π.Υ Νο ..... αφορούν και χώρους του υπό κατασκευή έργου πέραν του υπογείου.
- Το τιμολόγιο που εξέδωσε ο προσφεύγων την 11/07/2011 αφορούσε εργασίες που είχαν γίνει σε κύριους χώρους του κτιρίου και δεν αναφερόταν αποκλειστικά και μόνο στους χώρους του υπογείου, καθότι επακριβώς αναγράφει σπατουλαρίσματα χώρων του έργου, χωρίς ο έλεγχος να έχει αποδείξει ότι είχαν γίνει εργασίες από εμένα μόνο στο υπόγειο.

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 2** «Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων» του **ΠΔ186/1992**, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρου 2 ΠΔ134/1996: «1. 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, αναφερόμενοι 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**, σύμφωνα με το **άρθρο 12 «Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.»** του **ΠΔ186/1992**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 3 Ν.3052/2002: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. ... 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ.. 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί. Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **19 παρ.4 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει

στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....»

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :  
«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσόμενων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει".

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β΄ του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«3. 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) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

**Επειδή** η Έκθεση Ελέγχου πάνω στην οποία βασίστηκε η επιβολή προστίμου στηρίζεται σε ένα σχέδιο, το οποίο ζητήθηκε από τον ελεγχόμενο με την με αρ. πρωτ. ....../2018 αίτησή του και χορηγήθηκε στον ίδιο στις 22.01.2018. Στο σχέδιο αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του μηχανικού καθώς και εκτός των άλλων τα σπατουλαριστά υπογείου 1.748,52 τετραγωνικά μέτρα.

**Επειδή** από την γενόμενη στις 16/07/2012 αυτοψία, διαπιστώθηκε το σπατουλάρισμα -μόνον -χώρων του υπογείου. Επίσης η αναγραφόμενη τιμή των 16€ / τ.μ. στα τιμολόγια όπως προκύπτει από την υποβληθείσα σύμβαση με τον προσφεύγοντα (α/α ...../10) αντιστοιχεί σε ολοκληρωμένες τις εργασίες ελαιοχρωματισμών και όχι μόνο για εργασίες σπατουλαρίσματος.- ήτοι ορθώς ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του τις επιμέρους εργασίες ,το ποσό αμοιβής των επιμέρους εργασιών μέχρι τις εργασίες σπατουλαρίσματος και όχι μέχρι τις εργασίες ελαιοχρωματισμών βάσει συμφωνητικού, προκειμένου να προσδιορίσει την πραγματικά παρεχόμενη υπηρεσία και το πραγματικό ποσό αμοιβής.

Επιπλέον από την γενόμενη στις 16/7/12 αυτοψία διαπιστώθηκε το σπατουλάρισμα -μόνον -χώρων του υπογείου, δηλαδή από όλο το κτήριο μόνο των χώρων του υπογείου.

**Επειδή** η κρίση περί της μερικής εικονικότητας του Νο ..... /2011 Τ.Π.Υ το οποίο εκδόθηκε από τον προσφεύγοντα αξίας 10.690,68 ευρώ , όπως καταγράφεται στην από 21.12.2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της ΔΟΥ ΤΡΙΠΟΛΗΣ με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ` αυτή, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί λήψης των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την απόρριψη** με αρ. πρωτ. ....../22.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του  
..... ΑΦΜ:.....

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

**ΧΡΗΣΗ 2011**

Υπ' αριθμ. ....../2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου

- Πρόστιμο αρθ. 7 παρ.3 περ.β'Ν. 4337/2015                      10.690,68 X 40%= **4.276,27 ευρώ**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

*Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης*

**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



