



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/05/2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2901

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604574

**ΦΑΞ** : 2131604567

## 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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... 2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... , ΑΦΜ ..... , κατοίκου ..... κατά α) της υπ' αριθ. .... -2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. .... , χρήσης 2005, β) της υπ' αριθ. .... 2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. .... , χρήσης 2006, γ) της υπ' αριθ. .... 2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. .... , χρήσης 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ. .... -2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. .... , χρήσης 2005, β) υπ' αριθ. .... -2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. .... , χρήσης 2006, γ) υπ' αριθ. .... 2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. .... , χρήσης 2008 καθώς και την από ..... 2016 οικεία έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. .... .

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... 2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... , ΑΦΜ ..... , 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' αριθ. .... -2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 6.250,00 €.

Με την υπ' αριθ. .... 2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 8.750,00 €.

Με την υπ' αριθ. .... 2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 4.500,00 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., δυνάμει της υπ' αριθ. .... 2016 εντολής, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ. .... 2015 Πληροφοριακού Δελτίου του ΣΔΟΕ ..... .

Ειδικότερα, περιήλθαν πληροφορίες στη διάθεση του ΣΔΟΕ αναφορικά με μη έκδοση στοιχείων από τον προσφεύγοντα για εργασίες που πραγματοποίησε σε πελάτη του για ανέγερση τριών κατοικιών στην ..... κατά την περίοδο 2005 έως 2008.

Η φορολογική αρχή αντιπαραβάλλοντας τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, τις τραπεζικές καταθέσεις αλλά και τις αποδείξεις είσπραξης, διαπίστωσε ότι δεν εξέδωσε προς τον πελάτη του ..... για εργασίες που πραγματοποίησε, τουλάχιστον ένα στοιχείο αξίας 25.000,00 € στη χρήση 2005, 35.000,00 € στη χρήση 2006 και 18.000,00 € στη χρήση 2008 και καταλογίστηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Τα ως άνω ποσά δεν αντιστοιχούν σε αμοιβές αλλά, αλλά καταβλήθηκαν σε εμένα, αφενός μεν προς σκοπό αγοράς υλικών από τρίτους, οι οποίοι εξέδωσαν και παρέδωσαν τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά επ' ονόματι των εργοδοτών μου, στους οποίους και τα παρέδωσαν, αφετέρου δε προς το σκοπό καταβολής των αναλογούντων εισφορών ΙΚΑ για την εκτέλεση του έργου.
- Παραγραφή δικαιώματος δημοσίου για έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου.

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.....» και με τις διατάξεις του

άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

**Επειδή** όπως ορίζεται στο άρθρο 84 του Ν. 2238/1994 (όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006):

"1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου **παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.**

.....

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας**, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος."

**Επειδή** σύμφωνα με την δεύτερη παράγραφο του άρθρου 68 του ν. 2238/1994: «2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258). Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

**Επειδή** συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση

στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στην διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον για αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. (βλ. ΣΤΕ 402/2014).

**Επειδή** στην κρινόμενη περίπτωση, η χρήση 2005 αρχικώς παραγραφόταν σύμφωνα με τα ανωτέρω στις 31/12/2011, η χρήση 2006 στις 31/12/2012 ενώ η χρήση 2008 στις 31/12/2014. Ωστόσο, σύμφωνα με πληροφοριακό σύστημα TAXIS, πριν την εκπνοή της ως άνω πενταετίας, εκδόθηκε το υπ' αριθ. .... /2010 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης του ν. 3888/2010, το οποίο ο προσφεύγων αποδέχτηκε, καταβάλλοντας στις ..... 2010 το σύνολο της διαφοράς του φόρου που προέκυψε. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι η ήδη συντελεσθείσα περαιώση των κρινόμενων χρήσεων, εξομοιώνεται με έκδοση φύλλου ελέγχου, επί του οποίου μάλιστα επιτεύχθηκε συμβιβασμός (ΠΟΛ 1064/03-04-2007), ορθώς το με αρ. πρωτ. .... 2015 Δελτίο Πληροφοριών με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ..... κρίθηκαν ως νέα στοιχεία σύμφωνα με το άρθρο 68§2 του ν. 2238/1994, καθόσον περιήλθαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μετά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου. Συνεπώς, η παραγραφή των κρινόμενων χρήσεων εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 84§4 του ίδιου ως άνω νόμου και το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι την 31/12/2016 για τη χρήση 2005, την 31/12/2017 για τη χρήση 2006 και την 31/12/2019 για τη χρήση 2008. Βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή** σύμφωνα με την πρώτη παράγραφο του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992, όπως ίσχυε για τις κρινόμενες χρήσεις: «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** όπως ορίζουν οι διατάξεις της πρώτης παραγράφου του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/1992: «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.» ενώ με την παρ. 14 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι: «Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών,

σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α του ν. 1642/1986 (Σ.Σ. ήδη άρθρο 28 του Ν. 2859/2000), το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

.....

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.

Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση».

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. Εξαιρετικά, για τις κατά το ανωτέρω εδάφιο παροχές, σε πελάτες στους οποίους το δικαίωμα λήψης υπηρεσιών αποκτήθηκε στο έτος 2003, το τιμολόγιο για την απαιτητή αμοιβή εκδίδεται το αργότερο στις 31 Δεκεμβρίου 2005»

**Επειδή** με το άρθρο 13 του ΚΒΣ ορίζονται τα ακόλουθα: «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.....

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.

Επί εκτελέσεως οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί. Στην απόδειξη αυτή αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη και το είδος του έργου ή της εγκατάστασης.»

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997: «Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

**α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου**, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σεβιρισθέντων ειδών

στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.»

**Επειδή** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015:

«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)** Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

**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.

**γ)** Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

**δ)** Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

**ε)** Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

**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)** Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «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 φόρου.»

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, για τα ποσά που βρέθηκαν κατατεθειμένα στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «τα ως άνω ποσά δεν αντιστοιχούν σε αμοιβές αλλά, αλλά καταβλήθηκαν σε εμένα, αφενός μεν προς σκοπό αγοράς υλικών από τρίτους, οι οποίοι εξέδωσαν και παρέδωσαν τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά επ' ονόματι των εργοδοτών μου, στους οποίους και τα παρέδωσαν, αφετέρου δε προς το σκοπό καταβολής των αναλογούντων εισφορών ΙΚΑ για την εκτέλεση του έργου». Ωστόσο, ο προσφεύγων για την επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών του δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, όπως επί

παραδείγματι τα τιμολόγια αγοράς υλικών τα οποία επικαλείται, ούτε αντίγραφα των εισφορών ΙΚΑ που ισχυρίζεται ότι κατέβαλε για την εκτέλεση του έργου. Περαιτέρω, δεν προσκομίζονται στοιχεία για τις εργασίες που πραγματοποίησε στις κατοικίες του ..... και ποιά φορολογικά στοιχεία εξέδωσε για αυτές. Άλλωστε, η καταλογισθείσα από τη φορολογική αρχή παράβαση σε κάθε χρήση, στοιχειοθετείται επαρκώς από το γεγονός ότι ενώ πραγματοποιήθηκαν οι καταθέσεις ποσών και εκδόθηκαν αποδείξεις είσπραξης, δεν έχουν εκδοθεί αντίστοιχα τιμολόγια, πολλώ δε μάλλον όταν δεν έχουν προσκομισθεί από τον προσφεύγοντα ανταποδεικτικώς στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου. Βάσει των ανωτέρω, οθώς εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η προσβαλλόμενη με την παρούσα πράξη και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

**Επειδή** δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις κρινόμενες πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ..... 2017 και με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... , με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση των υπ' αριθ. .... -2016, ..... 2016 και ..... 2016 Πράξεων Επιβολής Προστίμου, χρήσεων 2005, 2006 και 2008 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Α. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2005-31/12/2005**

**Πρόστιμο: 6.250,00 €**

**Β. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006-31/12/2006**

**Πρόστιμο: 8.750,00 €**

**Γ. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008-31/12/2008**

**Πρόστιμο: 4.500,00 €**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**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.