



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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604529

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα, 16/09/2016

Αριθμός απόφασης: 3138

**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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά των υπ' αριθμ.:

1) ..... εγγράφου της Δ.Ο.Υ. .... μετά του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου,

2) ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2009,

3) ..... απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2009 και

4) ..... απόφασης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. :

- 1) ..... έγγραφο της Δ.Ο.Υ. .... μετά του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου,
  - 2) ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2009,
  - 3) ..... απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2009 και
  - 4) ..... απόφαση επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2013,
- των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από ..... οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής 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:

**1)** Με την υπ' αριθμ. .... απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 6.827,73 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 7 παρ. 3 περ. στ' του ν.4337/2015.

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση από τον προσφεύγοντα ενός φορολογικού στοιχείου (απόδειξη λιανικής πώλησης) καθαρής αξίας 27.310,92 € πλέον Φ.Π.Α. 5.189,07 €, για την κατασκευή κατοικίας στο ..... κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 12 και 13 του Π.Δ. 186/92.

**2)** Με την υπ' αριθμ. .... απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 200 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 5 παρ. 8 περ. θ' του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015.

Η παράβαση αφορά σε μη διαφύλαξη των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρ. 21 του Π.Δ. 186/1992.

**3)** Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 5.189,07 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 6.226,88 €, ήτοι συνολικό ποσό 11.415,95 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2009.

Η διαφορά Φ.Π.Α. προέκυψε καθόσον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 27.310,92 € πλέον Φ.Π.Α. 5.189,07 €, για την κατασκευή



- Το υπόλοιπο ποσό, δηλαδή γύρω στα δυόμισι χιλιάδες ευρώ (2.500), αφορά στην αμοιβή του και στα ημερομίσθια των εργατών, ενώ μέχρι σήμερα η καταγγελλόμενη του οφείλει το ποσό των 8.500 ευρώ.
- Παράνομο, παράλογο και ανοίκειο από την πλευρά του Δημοσίου το επιβληθέν πρόστιμο, αφού είναι ήδη οικονομικά εξοντωμένος, οδηγώντας ουσιαστικά σε δήμευση της περιουσίας του, προσβάλλοντας έτσι κατάφορα την συνταγματικά κατοχυρωμένη προστασία του δικαιώματος ιδιοκτησίας και το δικαίωμα σεβασμού της περιουσίας.

**Ως προς το προσβαλλόμενο υπ'αριθμ. ....προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. και το υπ'αριθμ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 :**

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§§1,και 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται :

« 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος». Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§§1&2 της ΠΟΛ. 1002/31-12-2013 ορίζεται :

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται :

« Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος.

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

γ. Φόρο κατοχής ακίνητης περιουσίας.

δ. Κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'.

ε. Χρηματικές κυρώσεις, οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.

**Επειδή** σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 30§1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται :

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

**Επειδή** ο προσβαλλόμενος προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, με συνημμένο το συμπροσβαλλόμενο με αριθμ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, δεν αποτελεί οριστική αυτοτελή πράξη που να προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, καθώς δεν συνιστά και δεν βεβαιώνει φορολογική οφειλή, αλλά αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και ενιαίο σύνολο, στο οποίο άλλωστε γίνεται σαφής αναφορά σε αυτό του προσωρινού του χαρακτήρα.

**Επειδή**, το υπ'αριθμ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 με τις επισυναπτόμενες σε αυτό προσωρινές πράξεις, το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα δεν αποτελεί οριστική φορολογική πράξη αλλά έχει ενημερωτικό χαρακτήρα για τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου δεν μπορεί να προσβληθεί με ενδικοφανή προσφυγή καθόσον, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 28 ν. 4174/2013 «ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».

**Ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις :**

- υπ'αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2009,

- υπ'αριθμ. .... απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01 - 31/12/2009 και

- υπ' αριθμ. .... απόφαση επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2013 :

**Επειδή** εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ' αριθμ. .... εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμ. πρωτ. .... σε βάρος του καταγγελίας από την πελάτισσά του, ...., που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ...., περί μεταξύ άλλων μη έκδοσης του προσήκοντος φορολογικού στοιχείου.

**Επειδή** στο άρθρο 23§1 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

*«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.*

**Επειδή** ο έλεγχος σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες. Εν προκειμένω ο υπό κρίση έλεγχος, όπως αναγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. έλαβε υπόψη του :

**A.** Τη με την αρ. πρωτ. .... Δ.Ο.Υ. .... καταγγελία της ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ..... σε βάρος του ..... με ΑΦΜ ..... – εργολάβου οικοδομών, για μη έκδοση Απόδειξης Λιανικής Πώλησης, για την κατασκευή της οικοδομής της στο .....

**B.** Την από 18/08/2009 σύμβαση έργου, μεταξύ του προσφεύγοντος ..... – εργολάβου και της ..... – εργοδότη. Σύμφωνα με την ως άνω σύμβαση ο προσφεύγων ανέλαβε την ανέγερση κατοικίας στο ..... ιδιοκτησίας της ανωτέρω **με ίδια υλικά** μέχρι του σταδίου των επιχρισμάτων και σύμφωνα με την οικοδομική άδεια ..... Πολεοδομικού γραφείου ..... Το έργο συμφωνήθηκε να παραδοθεί στις 15-11-2009 και η αμοιβή του εργολάβου να καταβάλλεται σταδιακά και ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών.

**Γ.** Τις με αριθμούς ..... και ..... αποδείξεις είσπραξης σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγων έλαβε 1.000,00 € και 5.000,00 € αντίστοιχα και τα αντίγραφα των πιστώσεων που πραγματοποίησε η καταγγέλλουσα στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος με αριθμό ..... στη ..... συνολικού ύψους 26.500,00€.

**Δ.** Την με αριθμό ..... υποβληθείσα, στη Δ.Ο.Υ. ...., Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2010 που αφορά τη χρήση 01/01-31/12/2009. Σύμφωνα με την ως άνω δήλωση τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου ανέρχονται σε 0,00€.

**Ε.** Τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσης 2009, σύμφωνα με τις οποίες τόσο οι εκροές όσο και οι εισροές ανέρχονται σε 0,00 €.

**Επειδή** στο φυσικό φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης που διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας από τη Δ.Ο.Υ. .... περιλαμβάνεται φωτοαντίγραφο της από ..... σύμβασης έργου, μεταξύ του προσφεύγοντος ..... – εργολάβου και της .....– εργοδότη, στην οποία, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα κάτωθι :

«..... 1) Στο αρχικό στάδιο κατασκευής το οποίο περιλαμβάνει το υπόγειο, την εκσκαφή, την διαμόρφωση του προσαυλίου χώρου και επιχωμάτωση της οικοδομής οι ανωτέρω συμβαλλόμενοι συμφώνησαν το τίμημα των 20.000 Ευρώ. 2) Για την κατασκευή του βόθρου και την σύνδεσή του με το κτήριο της οικοδομής με τρεις δακτύλιους σωλήνες διαμέτρου Φ100, εκσκαφή και τοποθέτησή τους, καθώς και την επικάλυψή τους με πέτρα απορρόφησης υδάτων (κουρκάλα) και η ρίψη τσιμεντένιας πλάκας που να αποτελείται από ενισχυμένο σκυρόδεμα και καπάκι, συμφωνήθηκε το τίμημα των 800 Ευρώ. 3) Η ανύψωση του ισογείου της ανωτέρω οικοδομής, η οποία κατασκευή της θα τηρείται πιστά σύμφωνα επίσης με το σχέδιο του προαναφερόμενου Πολιτικού Μηχανικού, συμφωνήθηκε να ανέρχεται στο τίμημα των 200 Ευρώ ανά κυβικό μέτρο. 4) Τα κτισίματα θα είναι με την μορφή μονότουβλου και δίτουβλου, αφαιρουμένων εξ'αυτών των ανοιγμάτων για τα κουφώματα, συμφωνήθηκε το τίμημα των 10 Ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο. 5) Για την στερέωση των τούβλων, καθώς και των ανοιγμάτων για τα κουφώματα (σινάζι), συμφωνήθηκε για το διπλό σινάζι το τίμημα των 8 Ευρώ το τρέχον μέτρο και για το μονό σινάζι το τίμημα των 4 Ευρώ το τρέχον μέτρο. 6) Το σοβάτισμα τόσο των εξωτερικών, όσο και των εσωτερικών χώρων περιλαμβάνει χονδρό και ψιλό με μαρμαρόσκονη (αμμακωνία) και το τίμημα σε αυτό συμφωνήθηκε στα 8 Ευρώ το τετραγωνικό μέτρο.

2. Ο εργολάβος θα κατασκευάσει το έργο με δικά του υλικά και υποχρεούται να αποδώσει όλες τις εξοφλητικές αποδείξεις και τα συμπεριλαμβανόμενα τιμολόγια που προκύπτουν από την αγορά και παραλαβή των ανωτέρω υλικών στον εργοδότη....

3. ....

4. ....

Στην αμοιβή περιλαμβάνεται η δαπάνη για την αγορά των υλικών, η μισθοδοσία και οι ασφαλιστικές εισφορές των οδηγών και εργατών και οι δαπάνες λειτουργίας μηχανημάτων».

**Επειδή** με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ, 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** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 3 παρ. 2 περ. δ' του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) :

«2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού θεωρείται:

δ) ως παροχή υπηρεσιών και:

αα) η διάθεση ηλεκτρομαγνητικών ή άλλων μέσων στα οποία ενσωματώνεται το δικαίωμα λήψης υπηρεσιών,

ββ) η παροχή και η ενημέρωση του,

γγ) η επεξεργασία αγαθών τρίτων με τη χρησιμοποίηση ή μη ιδίων υλικών, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής,

δδ) η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από τη χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 13§3 «Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών. Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών» παρ. 3 εδάφιο προτελευταίο και τελευταίο του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) :

*«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** εργολαβία κατά το άρθρο 681 του Α.Κ. είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο μιν εργολάβος υποχρεούται στην εκτέλεση του έργου, ο δε εργοδότης στην καταβολή της αμοιβής που συμφωνήθηκε.

**Επειδή** ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα ανωτέρω στοιχεία και τις καταβολές, διαπίστωσε ότι για παρασχεθείσες υπηρεσίες προς την καταγγέλλουσα, ο προσφεύγων όφειλε, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις να εκδώσει και δεν εξέδωσε με το πέρασ των εργασιών και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992 φορολογικό στοιχείο για την αμοιβή του, καθαρής αξίας 27.310,92 € πλέον Φ.Π.Α. , ήτοι συνολικής αξίας 32.500,00 €.

**Επειδή** ο προσφεύγων δεν απέδωσε τον ανωτέρω αναλογούντα Φ.Π.Α. ύψους 5.189,07 € κατά παράβαση των διατάξεων του ν.2859/2000.

**Επειδή** ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι από τα προσκομιζόμενα από αυτόν έγγραφα προκύπτει ότι το μεγαλύτερο μέρος του ποσού που του κατέβαλε η καταγγέλλουσα αφορούσε σε υλικά, των οποίων τα παραστατικά εκδόθηκαν στο όνομά της απορρίπτεται ως αβάσιμος. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τη σελ. 12 της από ..... έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. .... ο έλεγχος πλήρως τεκμηριωμένα και με σαφήνεια έκρινε ότι τα επικαλούμενα από τον προσφεύγοντα παραστατικά δεν μπορούν να αποτελέσουν εισροές για την επιχείρησή του, ούτε δαπάνες ή αγορές υλικών που αφορούν την επίμαχη εργολαβία του, καθόσον :

- Το παραστατικό Α.Π.Υ. .... εκδόσεως του ....., ΑΦΜ ..... αφορά αμοιβή που έλαβε ο ..... για εκσκαφές που πραγματοποίησε στην οικοδομή της ..... και ουδόλως αφορά σε υπηρεσίες που παρείχε ο ελεγχόμενος.
- Τα λοιπά προσκομιζόμενα από τον προσφεύγοντα παραστατικά αφορούν σε υλικά που προμηθεύτηκε η ..... και δεν μπορούν να συνδεθούν με τις αγορές οικοδομικών υλικών που πραγματοποίησε ο προσφεύγων για την ως άνω εργολαβία, αφού δεν εκδόθηκαν στο όνομά του και ουδόλως καταχωρήθηκαν στα βιβλία του – όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις του – ώστε να αποτελέσουν μειωτικά στοιχεία της αμοιβής του.

**Επειδή** όπως προκύπτει από τις διαπιστώσεις του ελέγχου και από την από ..... σύμβαση έργου, το ποσό που εισέπραξε ο προσφεύγων από την καταγγέλλουσα αποτελεί έσοδό του και ως εκ τούτου έπρεπε να εκδώσει φορολογικό στοιχείο εσόδου άρθρου 13 του Π.Δ. 186/92.

Για τις υπηρεσίες δε που παρείχε ο ....., επισημαίνεται ότι δεν προσκομίστηκε θεωρημένο συμφωνητικό εργολάβου, σε κάθε δε περίπτωση αν αφορούσε υπηρεσίες που παρείχε ο προσφεύγων στα πλαίσια της από ..... σύμβασης έργου μεταξύ του ιδίου και της καταγγέλλουσας, έπρεπε να είχε εκδοθεί προς τον προσφεύγοντα νόμιμο φορολογικό στοιχείο και τότε η αμοιβή του ..... θα αποτελούσε δαπάνη για τον προσφεύγοντα.

**Επειδή** βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι, καθόσον δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν τους ισχυρισμούς αυτούς.

**Επειδή** ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει ουδέν νέο στοιχείο το οποίο δεν είχε υπόψιν του ο έλεγχος και δεν επικαλείται στοιχεία που να άρουν το πόρισμα του ελέγχου.

**Επειδή** ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .... απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2013 κατόπιν της από ..... έκθεσης ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ...., που αφορά σε παράβαση με μη διαφύλαξης των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, καθόσον ο προσφεύγων με τη με αριθμ. πρωτ. .... υπεύθυνη δήλωσή του, δήλωσε ότι έχει απωλέσει τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του και παράλληλα υπέβαλε εκπρόθεσμα την 01/03/2016 δήλωση διακοπής εργασιών με ημερομηνία διακοπής εργασιών την 31/12/2013.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ .....

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

#### **Κ.Β.Σ.**

**1) Διαχειριστική περίοδος 01/01 -31/12/2009**

Πρόστιμο άρθρ. 7§3 περ. στ' ν.4337/2015 ποσού : 6.827,73 € (27.310,95 € X 25%)

**2) Διαχειριστική περίοδος 01/01 -31/12/2013**

Πρόστιμο άρθρ. 5 παρ. 8 περ. θ' του ν.2523/1997 & άρθρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015  
ποσού : 200,00 € (600,00 € X 1/3)

**Φ.Π.Α.**

Διαχειριστική περίοδος 01/01 -31/12/2009

|                                         |                    |
|-----------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά Φ.Π.Α.                          | 5.189,07 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 6.226,88 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>11.415,95 €</b> |

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  
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 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).