



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Καλλιθέα, 05/09/2016

Αριθμός απόφασης: 2979

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Πολυδενδρίου Αττικής επί της οδού, κατά:

α) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

β) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011) και

γ) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

β) την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011) και

γ) την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 16/03/2016 εκθέσεις α) μερικού φορολογικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, β) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς και γ) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2016** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.666,67 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3 του ν. 4337/2015 και 62 του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 12§1 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **01/01-31/12/2011** αφορά σε δέκα (10) φορολογικές παραβάσεις διότι ο προσφεύγων σε ισάριθμες περιπτώσεις εξέδωσε ανακριβώς δέκα Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 8.000,00€ αντί του ορθού 15.695,80€, με αποτέλεσμα την απόκρυψη συναλλαγής αξίας 7.695,80€ πλέον Φ.Π.Α..

2) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 791,48€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 743,99 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 127,14€, ήτοι συνολικό ποσό 1.662,61€. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε καθώς ο έλεγχος **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2012 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 50§1,2 του Ν 2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων των άρθρων 32 § 2 και 50§3,4 του Ν 2238/94.

3) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος Φ.Π.Α ποσού 2.058,84 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.470,61€, ήτοι συνολικό ποσό 4.529,45 € .

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των **φορολογητέων εκροών** και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000, καθόσον τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) .

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των πορισμάτων των από 16/03/2016 Εκθέσεων :

α) μερικού φορολογικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, β) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς και γ) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ , για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./18-12-2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Αιτία της ως άνω εντολής, αποτέλεσε το αριθμ. πρωτ./24-11-2015 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ (αρ. πρωτ. εισερχομένου εγγράφου Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ/08-12-2015), σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων κατόπιν αντιπαραβολής που έγινε σε αντίγραφα Αποδείξεων Είσπραξης Αμοιβών Μηχανικών της ΕΤΕ με τα οποία ιδιοκτήτες κατέθεσαν χρήματα στο λογαριασμό του ως αμοιβή για παροχή υπηρεσιών και των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών που εξέδωσε ο προσφεύγων προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Όλες οι καταθέσεις στον υπ'αριθμ. λογαριασμό που τηρεί στην ΕΤΕ έγιναν από τον ίδιο και όχι από τους πελάτες του στις 27/12/2011 και στις 30/12/2011 .
2. Για τα υπό κρίση έργα έχουν καταρτισθεί ιδιωτικά συμφωνητικά τα οποία έχει υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συγκεντρωτική κατάσταση το πρώτο τρίμηνο του 2012.
3. Για τα υπό κρίση έργα έλαβε αμοιβή μικρότερη από την νόμιμη, όπως αυτή ίσχυε προ του ν. 3919/2011.
4. Ως νέος μηχανικός και λόγω της οξύτατης οικονομικής κρίσης και του εκμηδενισμού της οικοδομικής δραστηριότητας συμφώνησε με τους πελάτες του (που ενδιαφέρονταν να ταχτοποιήσουν αυθαίρετα κτίσματα) αμοιβές οι οποίες υπολείπονταν των παλαιών ελάχιστων - νομίμων αμοιβών.
5. Το Δεκέμβριο του 2011, όταν μπήκε στο σύστημα Διαχείρισης Αμοιβών Μηχανικών του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος δεν εκδιδόταν η «Εντολή Πληρωμής» εάν δεν εισήγαγε τις παλιές «ελάχιστες νόμιμες αμοιβές».
6. Με τις «Εντολές πληρωμής» μετέβη σε υποκατάστημα της ΕΤΕ και αναγκαστικά κατέθεσε τα ποσά που αναφέρονταν ως αμοιβή στις «Εντολές πληρωμής» και όχι το ποσό που έλαβε από τους πελάτες του.

7. Θα ήταν τουλάχιστον ανόητο από μέρους του να αποκρύπτει εισοδήματα από τη μία πλευρά και από την άλλη να τα δηλώνει γνωρίζοντας μάλιστα ότι στην πρώτη διασταύρωση στοιχείων θα είχε μέγιστο πρόβλημα.
8. Παρόμοιο πρόβλημα αντιμετωπίζουν και χιλιάδες συνάδελφοί του που ακολούθησαν την ίδια πρακτική κατά την επίμαχη περίοδο.
9. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του συνυποβάλει με την παρούσα προσφυγή το με αριθμ. πρωτ./10-2-2016 έγγραφο του Τεχνικού Επιμελητηρίου της Ελλάδος από το οποίο προκύπτει ότι στο σύστημα Υπολογισμού και Διαχείρισης Αμοιβών του ΤΕΕ ενσωματώθηκαν οι αλλαγές που αφορούν στην εφαρμογή διατάξεων του ν. 3919/2011, από τις 15/2/2012.

Επειδή, με το άρθρο 2§1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«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 ελεύθεριο 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, με το άρθρο 12§1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«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 εκ δίδεται τιμολόγιο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' και ζ' 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:

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, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) ...,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) ..., ε) ..., στ) ... ζ) ..., η) ..., θ) ...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζόμενων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 7 & 8 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) ...

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) ...

ε)

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν του με αριθμ. /24-11-2015 Πληροφοριακού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ εξέδωσε την υπ' αριθμ. /18-12-2015 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου στον προσφεύγοντα.

Επειδή, βάσει της ως άνω εντολής διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα από την ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ Συγκεκριμένα, ο έλεγχος αντιπαρέβαλε αντίγραφα αποδείξεων είσπραξης αμοιβών μηχανικών της ΕΤΕ, με τα οποία πελάτες του κατέθεσαν στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στην ΕΤΕ, χρήματα ως αμοιβή για παροχή υπηρεσιών και των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών που εξέδωσε ο προσφεύγων και διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 εξέδωσε ανακριβώς δέκα (10) Α.Π.Υ. αξίας έκαστης 800,00€ αντί του ορθού 1.569,58€, με αποτέλεσμα την απόκρυψη φορολογητέας ύλης αξίας 7.695,80€ πλέον ΦΠΑ, κατά παράβαση των άρθρων 2§1 και 12§1 του Π.Δ. 186/1992, στις κάτωθι περιπτώσεις:

ΑΡ. Παραστατικού ΕΤΕ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΡΙΘΜ. & ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ Α.Π.Υ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ €
...../27-12-2011		1.569,58	/19-12-2011	800,00	769,58
...../27-12-2011		1.569,58	/19-12-2011	800,00	769,58
...../27-12-2011		1.569,58	/19-12-2011	800,00	769,58
...../27-12-2011		1.569,58	/19-12-2011	800,00	769,58
...../27-12-2011		1.569,58	/19-12-2011	800,00	769,58
...../27-12-2011		1.569,58	/19-12-2011	800,00	769,58
...../30-12-2011		1.569,58	/30-12-2011	800,00	769,58
...../30-12-2011		1.569,58	/30-12-2011	800,00	769,58
...../30-12-2011		1.569,58	/30-12-2011	800,00	769,58
...../30-12-2011		1.569,58	/30-12-2011	800,00	769,58
	ΣΥΝΟΛΟ	15.695,80		8.000,00	7.695,80

Επειδή, στην υπ' αριθμ. /2012 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012, ο προσφεύγων δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 8.000,00€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ποσού 7.695,80€ είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 96,20% επί των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης [(7.695,80)/8.000,00].

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ανακριβή, για το οικονομικό έτος 2012 βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50§1,2 του Ν 2238/94, τα καθαρά

κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 50§3,4 και 32§2 του Ν 2238/94 και τις **φορολογητέες εκροές** βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000.

Ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με το άρθρο 7§1 του ν. 3919/2011 ορίζεται ότι:

«1. Η αμοιβή των μηχανικών, για την μελέτη των έργων που αναφέρονται στο άρθρο 1 παρ. 1 του π.δ. 696/1974 (ΦΕΚ 301 Α'), καθορίζεται ελεύθερα με έγγραφη συμφωνία των συμβαλλομένων. Οι προβλεπόμενες στο προεδρικό διάταγμα τούτο ως υποχρεωτικώς ελάχιστες αμοιβές παύουν εφεξής να ισχύουν με αυτόν το χαρακτήρα.

Τα ανωτέρω ισχύουν αντιστοίχως και ως προς κάθε οριζόμενη από οποιαδήποτε διάταξη νόμου ως υποχρεωτικώς ελάχιστη αμοιβή για εργασίες που αναφέρονται στο άρθρο 59 του ν.δ. της 17.7/16.8.1923, όπως το άρθρο αυτό αντικαθίσταται με την παράγραφο 10 του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, με το άρθρο 10§1 περ. 2 του ως άνω νόμου η ισχύς της ως άνω διατάξεως του νόμου αρχίζει τέσσερις (4) μήνες από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, ο ισχυρισμός τους προσφεύγοντος ότι κατά χρονικό διάστημα που εκδόθηκαν οι υπό κρίση Α.Π.Υ. η αμοιβή των μηχανικών καθοριζόταν ελεύθερα με έγγραφη συμφωνία των συμβαλλομένων και δεν ίσχυαν οι ελάχιστες αμοιβές του π.δ. 699/1974 είναι βάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή επικαλείται το με αριθμ. πρωτ./10-02-2015 έγγραφο του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας στο οποίο αναφέρεται:

«Σε απάντηση της υπ' αριθμ. πρωτ. ΤΕΕ/22-01-2016 αίτησής σας, σας γνωρίζουμε ότι από τις 15/02/2012 στο Σύστημα Υπολογισμού και Διαχείρισης Αμοιβών Μηχανικών του ΤΕΕ ενσωματώθηκαν οι αλλαγές που αφορούν στην εφαρμογή διατάξεων του Ν.3919/2011. Επομένως, από την εν λόγω ημερομηνία οι Μηχανικοί έχουν τη δυνατότητα εισαγωγής της συμφωνηθείσας αμοιβής καθώς και του αντίστοιχου Φ.Π.Α. όπου αποτυπώνεται στις εντολές πληρωμής και στα στοιχεία του έργου.».

Επειδή, ακόμη και αν δεχτούμε ως πραγματικό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος αναφορικά με τη δυσλειτουργία του συστήματος Υπολογισμού και Διαχείρισης Αμοιβών Μηχανικών του ΤΕΕ, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει ότι έλαβε ως αμοιβή για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες του το ποσό των 800,00€ και όχι το ποσό των 1.569,58€ για έκαστη περίπτωση, όπως αυτό προκύπτει από την κίνηση του τραπεζικού του λογαριασμού του στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός κρίνεται αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 13/3/2016 εκθέσεις α) μερικού φορολογικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, β) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς και γ) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ – , για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **11/04/2016** και με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011:

α) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015 ποσού: (10 X 266,67) **2.666,67 €**

β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	791,48 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	743,99 €
Εισφορά Αλληλεγγύης	127,14 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.662,61 €

γ) Φ.Π.Α.

Φ.Π.Α	2.058,84 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.470,61 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.529,45 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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).