



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα

**14-06-2016**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:

**2159**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α3**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604529

**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).

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 αριθ. Δ.Ε.Δ.12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975 ).

**4.** Την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» 17-02-2016 ενδικοφανή προσφυγή της «.....», Α.Φ.Μ. «.....» κατοίκου «.....» κατά:

1) Της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

2) Της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,

- 3) Της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
- 4) Της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010,
- 5) Της υπ' αριθμ. «.....» /2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,  
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

- 5.** 1) Την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,  
2) Την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,  
3) Την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,  
4) Την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010,  
5) Την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,  
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-01-2016 οικεία έκθεση 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 αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/17-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής «.....», Α.Φ.Μ. «.....» 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. «.....»/2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.430,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 2§1 και άρθρου 13§1 του Π.Δ. 186/1992 ( Κ.Β.Σ. ).

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη «.....» συνολικής αξίας 3.000,00€.

2) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 3.000,00€.

3) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρουβείσας αξίας 87.660,00€.

**2.** Με την υπ' αριθμ. «.....»/2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.930,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 2§1, και άρθρου 13§1 του Π.Δ. 186/1992 ( Κ.Β.Σ. ).

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 5.000,00€.

2) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 3.000,00€.

3) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας 87.660,00€.

**3.** Με την υπ' αριθμ. «.....» /2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 3.717,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 2§1, και άρθρου 13§1 του Π.Δ. 186/1992 ( Κ.Β.Σ. ).

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 2.000,00€.

2) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη «.....» συνολικής αξίας 1.148,00€.

3) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας 29.450,00€.

**4.** Με την υπ' αριθμ. «.....» 2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.750,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 2§1, και άρθρου 13§1 του Π.Δ. 186/1992 ( Κ.Β.Σ. ).

Η παράβαση αφορά σε :

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας 7.000,00€.

**5.** Με την υπ' αριθμ. «.....» 2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 266,67€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 σύμφωνα με τις

διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 2§1, και άρθρου 13§1 του Π.Δ. 186/1992 ( Κ.Β.Σ. ).

Η παράβαση αφορά σε :

1) Μη έκδοση μίας ( 1 ) Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής αξίας 900,00€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από «.....» Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....». Ο έλεγχος διενεργήθηκε συνεπεία της από 23-12-2013 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Δυτικής Ελλάδος, α) «.....»και β) «.....».

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΕΙΡΑΙΑ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Επί της υπ΄ αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ.

Η αιτιολογία της ανωτέρω Πράξης είναι εντελώς ανατιολόγητη, ασαφής και χωρίς αποδεικτικά στοιχεία, αλλά υπάρχει και σύγχυση δεδομένου ότι για τον «.....»έχει επιβληθεί το ίδιο πρόστιμο και με την υπ΄αριθμ. «.....»/16 όμοια πράξη και περαιτέρω για την περίπτωση του «.....»υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία από τον ίδιο προφορικά και γραπτά και υπεύθυνη δήλωση ότι ασχολήθηκε με το εμπόριο ειδών αλιείας μέχρι το 2006 οπότε δεν υπήρχε λόγος τήρησης λογιστικών βιβλίων και αποδείχθηκε ότι είχε συστήσει με την προσφεύγουσα σύμβαση δανείου για εξυπηρέτησή της .

Περαιτέρω, όσον αφορά τον «.....», για την κατάθεση ποσού 3.000€ στις 31/10/2007 «.....» δήλωσε ότι αγόρασε ζωοτροφές ο ίδιος από την προσφεύγουσα προσωπικά για λογαριασμό του πεθερού του που είναι κτηνοτρόφος και κατέθεσε και σχετική υπεύθυνη δήλωση.

2) Επί της υπ΄ αριθμ. «.....» 2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ.

Η φορολογική αρχή αγνόησε την από 12-09-2013 υπεύθυνη δήλωση του «.....», που ενεργούσε ως εντολοδόχος, χωρίς υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων και χωρίς να καλέσει και τον ελεγχόμενο στα αξιόγραφα πεθερό του «.....» Ακατανόητη είναι και η συλλογιστική της φορολογικής αρχής για τον «.....» του οποίου το όνομα δεν συνδέεται καθ' οιονδήποτε τρόπο με την προσφεύγουσα.

Η φορολογική αρχή, στην κρινόμενη υπόθεση όφειλε να δεχθεί την ακύρωση της πράξης σύμφωνα με το άρθρο 145 ΚΔΔ όπου η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης, εφαρμοζομένου αναλογικώς σε συνδυασμό με το άρθρο 144ΚΔΔ όπου τα πραγματικά γεγονότα που είναι κοινώς γνωστά δεν τίθενται υπό αμφιβολία.

3) Επί της υπ΄ αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ.

Δεν υπάρχει, από μέρους της φορολογικής αρχής, συνδυασμός και διαχωρισμός των οποιονδήποτε καταθέσεων σε κοινό λογαριασμό της προσφεύγουσας με τον σύζυγο της «.....» ώστε να είναι εφικτός ο έλεγχος ότι το ευρισκόμενο ποσό ανήκει συγκεκριμένα στην προσφεύγουσα και προέρχεται από επαγγελματική συναλλαγή.

Η έκθεση αγνόησε παντελώς τις εξηγήσεις του μάρτυρος ω ως επίσης και του «.....» και δεν αντικρούει τα πλήρη αυτά αποδεικτικά στοιχεία.

Η φορολογική αρχή, στην κρινόμενη υπόθεση όφειλε να δεχθεί την ακύρωση της πράξης σύμφωνα με το άρθρο 145 ΚΔΔ όπου η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης, εφαρμοζομένου αναλογικώς σε συνδυασμό με το άρθρο 144ΚΔΔ όπου τα πραγματικά γεγονότα που είναι κοινώς γνωστά δεν τίθενται υπό αμφιβολία.

4) Επί της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ.

Ο καταλογισμός κατά την έκθεση έγινε, ως μη δηλωθέν εισόδημα αναφερόμενου ποσού στον κοινό λογαριασμό της προσφεύγουσας με τον σύζυγό της, ο οποίος έχει ξεχωριστή δραστηριότητα αγροτικών προϊόντων και χωρίς να υπάρχει κανένα απολύτως στοιχείο ότι η τραπεζική κατάθεση των 900,00€ αποτελεί συναλλαγή με την προσφεύγουσα οιοδήποτε προσώπου ώστε να υπάγεται στις διατάξεις απόκρυψης εισοδήματος και επιβολής προστίμου ΚΒΣ.

Η φορολογική αρχή, στην κρινόμενη υπόθεση όφειλε να δεχθεί την ακύρωση της πράξης σύμφωνα με το άρθρο 145 ΚΔΔ όπου η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης, εφαρμοζομένου αναλογικώς σε συνδυασμό με το άρθρο 144ΚΔΔ όπου τα πραγματικά γεγονότα που είναι κοινώς γνωστά δεν τίθενται υπό αμφιβολία.

5) Επί της υπ' αριθμ. «.....»/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ.

Η ανωτέρω καταλογιστική πράξη δεν στηρίζεται σε κανένα απολύτως στοιχείο και είναι εντελώς αυθαίρετη δεδομένου ότι, η αιτιολογία στηρίχτηκε σε φερόμενο ως δήθεν μη δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας σε κοινό λογαριασμό με τον σύζυγο της , ποσού 9.400,00€, χωρίς να υπάρχει στοιχείο της προέλευσης της κατάθεσης ως επίσης και σε ποιόν εκ των δύο δικαιούχων ανήκει.

**Επειδή** με την παραγρ. 1 του άρθρου 2 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 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** με την παραγρ. 1 πρώτο εδάφιο του άρθρου 13 του ίδιου Π..Διατάγματος, ορίζεται ότι:

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.....»

**Επειδή**, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013) ορίζονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Εξάλλου στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

**Επειδή**, από τον έλεγχο ορθώς καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα οι ως κάτωθι παραβάσεις της μη έκδοσης Α.Π.Υ. ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρασχεθείσες υπηρεσίες λογιστή, και συγκεκριμένα :

#### **A. Στην χρήση 2007**

1) Της μη έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....»συνολικής αξίας 3.000,00€ καθώς από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο ως άνω πελάτης δήλωσε στην φορολογική αρχή ότι η προσφεύγουσα ενημέρωνε τα φορολογικά βιβλία της επιχείρησής του ( εμπόριο ειδών αλιείας) πλην όμως δεν την πλήρωνε.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ως άνω ποσό αφορούσε εξόφληση δανείου είναι αναπόδεικτος και αβάσιμος καθόσον δεν αποδεικνύεται από συγκεκριμένη σύμβαση δανείου η άλλο στοιχείο.

2) Της μη έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....»συνολικής αξίας 3.000,00€ καθώς από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο ως άνω πελάτης δήλωσε στην φορολογική αρχή ότι, για την ενημέρωση των βιβλίων της επιχείρησής του ( ξυλουργός ) τον βοηθούσαν διάφορα άτομα και κάποια φορά από αυτές τον βοήθησε η προσφεύγουσα.

Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι το ως άνω ποσό αφορούσε εξόφληση από αγορές ζωοτροφών από την ίδια προσωπικά προκειμένου να βοηθήσει ο «.....»τον «.....» καθώς και

περί σύμβασης δανείου μεταξύ της προσφεύγουσας και του ως άνω πελάτη, αυτοί είναι αβάσιμοι καθόσον δεν προκύπτει από το φάκελο της κρινόμενης υπόθεσης ότι ο ως άνω πελάτης ασκούσε στην κρινόμενη περίοδο εμπόριο ζωοτροφών, ούτε προσκομίσθηκε σχετική σύμβαση δανείου μεταξύ του ως άνω πελάτη και της προσφεύγουσας.

Επίσης ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι υπάρχει σύγχυση στην φορολογική αρχή δεδομένου ότι για τον «.....» έχει επιβληθεί το ίδιο πρόστιμο και με την υπ' αριθμ. «.....»/16 πράξη επιβολής προστίμου τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ, αυτός είναι αβάσιμος καθόσον με την ως άνω πράξη επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο μη έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών προς ως άνω πελάτη της συνολικής αξίας 5.000,00€ στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 για παρασχεθείσες υπηρεσίες λογιστή που αφορούν άλλη συναλλαγή.

## **Β. Στην χρήση 2008**

1) Της μη έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 5.000,00€ καθώς από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο ως άνω πελάτης δήλωσε στην φορολογική αρχή ότι, για την ενημέρωση των βιβλίων της επιχείρησής του ( ξυλουργός ) τον βοηθούσαν διάφορα άτομα και κάποια φορά από αυτές τον βοήθησε η προσφεύγουσα.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ως άνω ποσό αφορούσε εξόφληση από αγορές ζωοτροφών από την επιχείρηση του συζύγου της προκειμένου να βοηθήσει ο «.....» τον «.....», είναι αβάσιμος καθόσον δεν προκύπτει από το φάκελο της κρινόμενης υπόθεσης ότι ο ως άνω πελάτης ασκούσε στην κρινόμενη περίοδο εμπόριο ζωοτροφών.

## **Γ. Στην χρήση 2009**

1) Της μη έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 2.000,00€ καθώς από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο ως άνω πελάτης δήλωσε στην φορολογική αρχή ότι η προσφεύγουσα ενημέρωνε τα φορολογικά βιβλία της επιχείρησής του ( εκμετάλλευση κιλικίου) από το έτος 2007 έως και το έτος 2013 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή αγνόησε τις εξηγήσεις του μάρτυρος «.....» είναι αβάσιμος.

**Επειδή, στην ΣτΕ 886/2016 επταμ.** «Επιβολή κυρώσεων – Βάρος απόδειξης – Έμμεση απόδειξη – Παράβαση (Κ.Β.Σ.) μη έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών – Πλάσμα δικαίου άρ. 48 παρ. 3 ΚΦΕ περί υπαγωγής εισοδήματος άγνωστης πηγής ή αιτίας στη φορολογία εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα» αναφέρεται :

*«Κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 2 (παρ. 1) και 13 (παρ. 1-3) του Κ.Β.Σ. καθώς και του άρθρου 5 (παρ. 1) του ν. 2523/1997, η φορολογική Διοίκηση φέρει, καταρχήν, το βάρος απόδειξης των στοιχείων που συγκροτούν παράβαση της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. υποχρέωσης ελεύθερου επαγγελματία για έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών – Σε υπόθεση όπως η επίδικη (που τέτοια*

παράβαση αποδίδεται αφού λαμβάνεται υπόψη το ποσό που ανευρίσκεται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου επιτηδευματία και σε σχέση με το οποίο δεν έχει εκδοθεί από αυτόν φορολογικό στοιχείο), η φορολογική αρχή πρέπει, ιδίως, να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο (ακόμα και με έμμεσες αποδείξεις: πρβλ. ΣΤΕ 2136/2012), ότι ο επιτηδευματίας εισέπραξε το επίμαχο ποσό ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών, στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας – Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, όπως η επίδικη, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών – Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ.»

**Επειδή**, από τον έλεγχο καταλογίστηκαν επιπλέον οι ως κάτωθι παραβάσεις:

#### **A. Στην χρήση 2007**

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 87.660,00€.

#### **B. Στην χρήση 2008**

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 3.000,00€.

2) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 87.660,00€.

#### **Γ. Στην χρήση 2009**

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, προς τον πελάτη της «.....» συνολικής αξίας 1.148,00€.



2) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 29.450,00€.

#### **Δ. Στην χρήση 2010**

1) Μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου χωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 7.000,00€.

#### **Ε. Στην χρήση 2011**

1) Μη έκδοση μίας ( 1 ) Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής αξίας 900,00€,

βάσει ονομαστικών και ανώνυμων τραπεζικών συναλλαγών της προσφεύγουσας, ωστόσο στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν αποδεικνύεται ότι η είσπραξη των ως άνω ποσών αποτελούν αμοιβή στο πλαίσιο της δραστηριότητας της προσφεύγουσας, αφού προϋπόθεση για τη θεμελίωση των αποδιδόμενων σε αυτή παραβάσεων της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων είναι η παροχή συγκεκριμένων υπηρεσιών που να συσχετίζονται με την ειδικότητα αυτής ως λογίστριας, γεγονός που δεν θεμελιώνει αποδεδειγμένα η φορολογική αρχή με συγκεκριμένη αναφορά σ' αυτό. Συνεπώς, δεν προκύπτει ότι υφίσταται υποχρέωση έκδοσης από την προσφεύγουσα απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. .

Τα εν λόγω ποσά αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 χωρίς όμως το γεγονός αυτό από μόνο του να δημιουργεί υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **μερική αποδοχή** της με αρ. πρωτ. «.....»/17-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», Α.Φ.Μ. «.....» και συγκεκριμένα:

α) Την ακύρωση των με αριθμ. «.....»/2016 και «.....»/2016 προσβαλλόμενων πράξεων διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 αντίστοιχα και

β) την τροποποίηση των με αριθμ. «.....»/2016, «.....» /2016 και «.....»2016 προσβαλλόμενων πράξεων, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009 αντίστοιχα,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

A. Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007

- 1) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. στ' Ν. 4337/2015 ποσού : ( 3.000 X 25%) 750,00 €  
( Μη έκδοση Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 3.000,00€ )
- 2) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. στ' Ν. 4337/2015 ποσού : ( 3.000 X 25%) 750,00 €  
( Μη έκδοση Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 3.000,00€ )

B. Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008

- 1) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. στ' Ν. 4337/2015 ποσού : ( 5.000 X 25%) 1.250,00€  
( Μη έκδοση Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 5.000,00€ )

Γ. Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009

- 1) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. στ' Ν. 4337/2015 ποσού : ( 2.000 X 25%) 500,00€  
( Μη έκδοση Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 2.000,00€ )

Δ. Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 7§3 ν. 4337/2015 ποσού : ΜΗΔΕΝ

Ε. Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011

Πρόστιμο άρθρου 7§3 ν. 4337/2015 ποσού : ΜΗΔΕΝ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).