



**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

04/02/2016

Αριθμός απόφασης: 292

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 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 από 07/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/07-10-2015 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά της αριθμ./26-05-2015 οριστικής πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών των άρθρων 5 §1, §2, §8 περ. α' , §10 περ. α' και 9 § 1 του Ν 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./26-05-2015 οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, των άρθρων 5 §1, §2, §8 περ. α' , §10 περ. α' και 9 § 1 του Ν 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 –

31/12/2008 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26/05/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 01/02/2016 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 07/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/07-10-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του 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 υπ' αριθ. /26-05-2015 προσβαλλόμενη οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 10.536,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 §1, §2, §8 περ. α', §10 περ. α' και 9 § 1 του Ν 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 12 §1, 13 §§ 1,2, 18 §1 και 20 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν: α) την μη έκδοση μίας (1) Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας για την παροχή υπηρεσιών συνολικής αξίας 9.950,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 12 §1, 13 §§ 1,2 και 18 §1 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ και β) την μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών – προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1 και 20 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Συγκεκριμένα με την υπ' αριθμ. /22/04/2015 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών που εκδόθηκε συνέπεια της υπ' αριθμ. πρωτ. /2009 έγγραφης καταγγελίας της, ΑΦΜ, στην οποία αναφέρει ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο αξίας στη χρήση 2008, για την παροχή υπηρεσιών (επιδιόρθωση και επισκευές σε ακίνητο ιδιοκτησίας της επί της οδού), διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ, από τον οποίο διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα ως αναγράφονται στην από 26/05/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών

1) Από τον έλεγχο του προσκομισθέντος στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. θεωρημένου με ΑΠΘ /1975 βιβλίου εσόδων-εξόδων, διαπιστώθηκε η μη έκδοση και ως εκ τούτου η μη καταχώρηση σε αυτό, στοιχείων ή εγγράφων, πώλησης, εσόδων στην χρήση 2008 για τις παραχθείσες υπηρεσίες επιδιόρθωσης και επισκευών σε ακίνητο ιδιοκτησίας της καταγγέλλουσας επί της οδού, συνολικού ποσού 9.950,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 12 §1, 13 §§ 1,2 και 18 §1 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ. Η τελευταία εγγραφή στα έσοδα του εν λόγω βιβλίου εσόδων-εξόδων, ήταν το υπ' αριθμ. /9-2-1995 ΤΙΜ.

2) Από τον διασταυρωτικό έλεγχο μέσω της ΓΓΠΣ των συγκεντρωτικών καταστάσεων τρίτων προκύπτει ότι στη χρήση 2008 ο προσφεύγων έλαβε ένα (1) τιμολόγιο αγοράς καθαρής

αξίας 400,00 ευρώ από την επιχείρηση, ΑΦΜ, χωρίς να υποβάλει την οικεία συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1 και 20 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Βάσει των αποτελεσμάτων του ελέγχου καταλογίστηκαν οι ως άνω παραβάσεις και επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 §1, §2, §8 περ. α΄, §10 περ. α΄ και 9 § 1 του Ν 2523/1997, με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Με την υπ΄ αριθμ./19-4-1995 απόδειξη παραλαβής της ΥΠΕΔΑ Αθηνών είχαν κατασχεθεί τα βιβλία και τα στοιχεία του, τα οποία με την υπ΄ αριθμ./26-5-2009 απόδειξη παράδοσης της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Αθηνών επεστράφησαν.

2) Κατόπιν προφορικής συμφωνίας προσελήφθη από την καταγγέλλουσα και μετ΄ άλλων εργατών διαμόρφωσαν το υπόγειο του ακινήτου επί της οδού, όχι ως ελεύθερος επαγγελματίας, διότι κατά νόμο οι σοβαρές εργασίες επισκευών απαιτούν οικοδομική άδεια την οποία η καταγγέλλουσα δεν διέθετε και όταν ως εργάτης ζήτησε την επικόλληση ενσήμων 30 ημερομισθίων, προέβη στη ψευδέστατη καταγγελία της.

3) Από την ημερομηνία κατασχέσεως των βιβλίων και στοιχείων σταμάτησε κάθε επαγγελματική δραστηριότητα ως ηλεκτρολόγος και απασχολείτο με οικοδομικές εργασίες μόνο ως εργάτης, γι αυτό το υπό της καταγγέλλουσας γεγονός ότι έπρεπε να της εκδώσει απόδειξη παροχής υπηρεσιών είναι νόμω και ουσία αβάσιμο, πλέον του γεγονότος της αντικειμενικής αδυναμίας προς έκδοση Α.Π.Υ.

4) Προσέτι οι διατάξεις που εφαρμόστηκαν προς έκδοση της προσβαλλόμενης παράβασης που έγινε την 19-4-1995, έχουν καταργηθεί με τον Ν 4093/2012, πλέον του γεγονότος ότι το ποσό των 9.950,00 ευρώ αφορούσε εξ ολοκλήρου σχεδόν οικοδομικές εργασίες, ημερομίσθια εργατών και οικοδομικά υλικά και όχι ηλεκτρολογικές εργασίες, διότι ο χώρος της οικοδομής ήτο υπόγειο και εκ των πλημμυρών (διαρροή υδάτων) είχε τελείως καταστραφεί.

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 ελεύθεριο 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 με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/92 του ΚΒΣ, ορίζεται ότι :

3. «.....Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της 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 εργολαβία κατά το άρθρο 681 του Α.Κ. είναι η σύμβαση μίσθωσης έργου, κατά την οποία ο μὲν εργολάβος υποχρεούται στην εκτέλεση του έργου, ο δε εργοδότης στην καταβολή της αμοιβής που συμφωνήθηκε.

Επειδή ειδικότερα επί εργασιών κατασκευής οικοδομών ως τεχνικά έργα θεωρούνται οι εργασίες που αφορούν τις κατεδαφίσεις, εκσκαφές θεμελίων, κατασκευές μπετόν αρμέ, λιθοδομές, αμμοκονιάματα, υδραυλικές και ηλεκτρικές εγκαταστάσεις, πλακοστρώσεις, ξυλουργικές εργασίες, υδροχρωματισμούς και ελαιοχρωματισμούς, διακοσμήσεις, εγκαταστάσεις ανελκυστήρων κ.λ.π. καθόσον οι εργασίες αυτές είτε αποτελούν το προστάδιο της κατασκευής των οικοδομών είτε έχουν ως αποτέλεσμα τη δημιουργία συστατικών μερών αυτού.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων ασκεί την δραστηριότητα των ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 09/01/1975 και δεν έχει δηλωθεί μέχρι τη σύνταξη της παρούσας παύση της άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, δεν προσκομίζει στοιχεία τα οποία να αποδεικνύουν την υποχρέωση της καταγγέλλουσας για την αγορά – επικόλληση των ενσήμων ΙΚΑ στα πλαίσια της εξηρημένης εργασίας (έγγραφο αναφορά στο ΙΚΑ, σύμβαση εξηρημένης εργασίας) λόγω της ανάληψης του έργου της επιδιόρθωσης και επισκευών σε ακίνητο ιδιοκτησίας της, ΑΦΜ επί της οδού Κατά συνέπεια δεν αποδεικνύεται ότι οι συγκεκριμένες εργασίες εκτελέστηκαν στα πλαίσια εξηρημένης εργασίας και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ισχυρίζεται ότι με την υπ' αριθμ./19-4-1995 απόδειξη παραλαβής της ΥΠΕΔΑ Αθηνών είχαν κατασχεθεί τα βιβλία και τα στοιχεία του τα οποία του επεστράφησαν με την υπ' αριθμ./26-5-2009 απόδειξη παράδοσης της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών, χωρίς ωστόσο να επισυνάπτει τις εν λόγω αποδείξεις παραλαβής και παράδοσης. Αλλά και σε αυτή την περίπτωση, ο προσφεύγων όφειλε να είχε

προβεί εκ νέου στη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Επειδή όπως προκύπτει από την από 26/05/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου (28-04-2015) έγινε θεώρηση των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων και διαπιστώθηκε ότι η τελευταία εγγραφή στα έσοδα του τηρούμενου με ΑΠΘ/1975 βιβλίου εσόδων-εξόδων, ήταν το υπ' αριθμ. /9-2-1995 ΤΙΜ.

Επειδή σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση να εκδώσει απόδειξη παροχής υπηρεσιών στην χρήση 2008 για τις παραχθείσες υπηρεσίες επιδιόρθωσης και επισκευών στο ακίνητο ιδιοκτησίας της καταγγέλλουσας επί της οδού, συνολικού ποσού 9.950,00 ευρώ.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι υφίστατο αντικειμενική αδυναμία προς έκδοση Α.Π.Υ., απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με το άρθρο 13 της Υποπαραγράφου Ε 1 της παραγράφου Ε του πρώτου άρθρου του Ν 4093/2012 (ΦΕΚ Α 222/12.11.2012) ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του παρόντος Κώδικα ισχύουν από 1.1.2013.»

Επειδή οι καταλογισθείσες παραβάσεις αφορούν την χρήση 2008 για την οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ΠΔ 186/92 και επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 5 του Ν 2523/97.

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι διατάξεις που εφαρμόστηκαν προς έκδοση της προσβαλλόμενης παράβασης έχουν καταργηθεί με τον Ν 4093/2012, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26/05/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 υπ' αριθμ. /07-10-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

α) Πρόστιμο άρθρου 5 §10 περ. α' του Ν 2523/1997 ποσού: 9.950,00 ευρώ

β) Πρόστιμο άρθρου 5 §2 περ. α' του Ν 2523/1997 ποσού: 586,00 ευρώ
Συνολικό ποσό προστίμου: 10.536,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).