



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 18-05-2015

Αριθμός απόφασης: 2038

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

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 από 18-02-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου – οδός, κατά της με αρ./14-1-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχειριστικής περιόδου 1/1 έως 31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Λαμίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ./14-1-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχειριστικής περιόδου 1/1 έως 31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Λαμίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από 12-01-2015 οικείας έκθεσης ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 15/05/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 18-02-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του, με 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:

Με την υπ' αριθμ./14-1-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Λαμίας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 178.268,41€, ως εξής: α) λόγω μη έκδοσης τεσσάρων (4) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), σε ισάριθμους πελάτες, συνολικού ποσού 137.200,00€, β) λόγω ανακριβούς έκδοσης ως προς την αξία, δύο (2) Α.Π.Υ., σε ισάριθμους πελάτες, συνολικού ποσού ανακριβείας 32.278,41€ και γ) τουλάχιστον μίας (1) Α.Π.Υ για συναλλαγές των οποίων δεν προσδιορίζεται το πλήθος, συνολικού ποσού 98.035,62€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 13 παρ. 1, 2 & 3 του Π.Δ 186/1992 περί Κ.Β.Σ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου, συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 & 24 παρ. 4 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αριθμ./7-8-2014 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Λαμίας διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, μερικός έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ 186/92 περί Κ.Β.Σ, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008, 01/01-31/12/2009, 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011. Αιτία, για την διενέργεια ελέγχου, απετέλεσαν τα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, με την από 09-07-2014 Έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κή Δ/ση Στερεάς Ελλάδος(αρ. πρωτ. διαδιδαστικού εγγράφου/9-7-2014).

Σε εκτέλεση των υπ' αριθμ. &/2013 εντολών «ΠΟΘΕΝ ΕΣΧΕΣ» της Προϊσταμένης του Σ.Δ.Ο.Ε Στερεάς Ελλάδος διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, στα πλαίσια της εφαρμογής των διατάξεων του άρθ. 30 παρ. 6 του ν. 3296/2004 και του άρθρ. 2 παρ. 3^α του Π.Δ 85/2005 και τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010). Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης, προερχόμενης από την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα, για την οποία δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς τα προβλεπόμενα από το Π.Δ 186/92(περί Κ.Β.Σ) φορολογικά στοιχεία. Κατά χρήση 2008, από την αντιπαράβολή των τραπεζικών κινήσεων και των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, διαπιστώθηκε η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση Α.Π.Υ, για τις εξής ονομαστικές καταθέσεις σε λογαριασμούς του προσφεύγοντα: **1)** στις 16-4-2008, 21-4-2008, 6-5-2008 και 25-9-2008, συνολικού ποσού 99.821,00€ (18.320,00 + 30.000,00€ + 12.941,00€ + 38.560,00€ αντίστοιχα), από «.....» για τις οποίες εξέδωσε την υπ' αριθμ./2008 Α.Π.Υ , συνολικού ποσού 78.540,00€, ήτοι ποσό ανακριβούς έκδοσης 21.281,90€, **2)** στις 15-4-2008 και 19-9-2008 συνολικού ποσού 26.000,00€(23.000,00€ + 3.000,00€ αντίστοιχα), από «.....», για τις οποίες εξέδωσε την υπ' αριθμ./2008 Α.Π.Υ , συνολικού ποσού 4.028,99 €, ήτοι ποσό ανακριβούς έκδοσης 10.996,51€, **3)** στις 20-6-2008 και 14-8-2008 συνολικού ποσού 115.000,00€(90.000,00€ + 25.000,00€ αντίστοιχα), από, **4)** στις 1-9-2008, ποσού 15.000,00€ από, **5)** στις 10-12-2008 ποσού 3.600,00€, από, **6)** στις 29-12-2008 ποσού 3.600,00€ από «.....».

Επίσης διαπιστώθηκαν μη ονομαστικές καταθέσεις χρηματικών ποσών συνολικού ύψους 98.035,62€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

- 1) Αυθαίρετο το συμπέρασμα του ελέγχου ότι δεν εξέδωσε αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.
- 2) Λόγω της φύσης της δραστηριότητας και του ανταγωνισμού παρέχει επιβοηθητικές εργασίες στους πελάτες του χωρίς αμοιβή.
- 3) Η κατάθεση, στον λογαριασμό του, ποσού 115.000,00€ αφορά διευκόλυνσή του, που δεν έχει σχέση με την επαγγελματική του δραστηριότητα.
- 4) Η φερόμενη κατά το ποσό των 21.281,90€ ανακριβής έκδοση Α.Π.Υ δικαιολογείται από τα παραστατικά που έχει εκδώσει η εταιρεία του με την επωνυμία «.....»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Π.Δ 186/92, ορίζονται τα εξής: «**παρ. 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..... **παρ. 2.** Στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής, καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10. Οι επιτηδευματίες της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, καθώς και οι επιτηδευματίες που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1955, στις εκδιδόμενες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως, όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφα. Οι επιτηδευματίες αυτοί εκδίδουν την ίδια απόδειξη και όταν παρέχουν υπηρεσίες για επαγγελματική εξυπηρέτηση του πελάτη, οπότε αναγράφουν σ' αυτήν το επάγγελμα και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του. **παρ. 3.**..... 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 ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι “λόγω της φύσης της δραστηριότητας και του ανταγωνισμού παρέχει επιβοηθητικές εργασίες στους πελάτες του χωρίς αμοιβή” έρχεται σε αντίθεση με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 13 του Π.Δ 186/92, σύμφωνα με τα οποία: «.....Επί παροχής υπηρεσιών χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν».

Στην προκειμένη περίπτωση όμως δεν τίθεται θέμα για την μη έκδοση αποδείξεων λόγω «δωρεάν» παροχής υπηρεσιών προς πελάτες του, αλλά για την μη έκδοση των οικείων παραστατικών σε περιπτώσεις που αποδεδειγμένα προκύπτει από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, η είσπραξη αμοιβής για παρεχόμενες σε πελάτες του υπηρεσίες.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η κατάθεση στον λογαριασμό του, ποσού ύψους 115.000,00€ (90.000,00€ και 25.000,00€) που έγινε από την, αφορούσε δάνειο προς αυτόν, και συγκεκριμένα αναφέρει: «*προς διευκόλυνσή μου και εγώ ανέλαβα την υποχρέωση να της το επιστρέψω, συνεπώς ουδεμία συναλλαγή σχέσιν έχουσα με την επαγγελματική μου δραστηριότητα έχει λάβει χώρα εν προκειμένω*». Ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν

αποδεικνύεται καθώς δεν προσκομίστηκε κανένα σχετικό στοιχείο, ήτοι ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο θα έπρεπε να κατατεθεί και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή όσον αφορά τους λήπτες των δανείων τα ποσά της τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης αυτών συνιστούν τεκμήρια διαβίωσης για τους καταβάλλοντες και δηλώνονται στον πίνακα της δήλωσης Φ.Ε που αφορά τον προσδιορισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης. Επιπλέον για την διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, οι διατάξεις 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ορίζουν ότι τα ιδιωτικά έγγραφα απαιτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη πράγμα που επιτυγχάνεται με την κατάθεσή τους στην αρμόδια φορολογική αρχή, η οποία ενεργεί την χαρτοσήμανση των δανειακών συμβάσεων με τέλος χαρτοσήμου 3% και καταχωρεί την ημερομηνία στην πράξη χαρτοσήμανσης(παρ. 16 άρθ. 8 του Ν. 1882/90). Επειδή η χορήγηση δανείου αποτελεί τεκμήριο, υπάρχει η υποχρέωση να δηλωθεί στη δήλωση φόρου εισοδήματος, η δε μη δήλωση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997. Η μη ύπαρξη ιδιωτικής δανειακής σύμβασης με τις ως ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις, δεν έχει αποδεικτική ισχύ και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα. Το ανωτέρω « δάνειο » εκτός του ότι δεν αποδεικνύεται, αμφισβητείται επιπλέον, γιατί σύμφωνα και με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. έχει ασκηθεί αγωγή, στις 10-5-2012, από την, κατά του προσφεύγοντα και της συζύγου του, λόγω υπάρχοντος χρέους προς αυτήν ύψους 175.000,00€.

Επειδή όσον αφορά την ανακριβή έκδοση παραστατικού προς την εταιρεία με την επωνυμία «.....», από την οποία κατατέθηκε στον τραπεζικό του λογαριασμό του προσφεύγοντα το συνολικό ποσό των 99.821,00€ (18.320,00 στις 16-4-2008, 30.000,00€ στις 21-4-2008, 12.941,00€ στις 6-5-2008 και 38.560,00€ στις 25-9-2008), για το οποίο εξεδόθη η υπ' αριθμ./4-4-2008 Α.Π.Υ, συνολικού ποσού 78.540,00€, ήτοι ποσό ανακριβούς έκδοσης 21.281,90€ (99.821,00€ -78.540,00€), ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην προκειμένη περίπτωση εμπλοκή είχε η εταιρεία του με την επωνυμία «.....». Ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν γίνεται δεκτός καθώς πράγματι εξεδόθη από την εταιρεία του προσφεύγοντα «.....» η υπ' αριθμ./4-4-2008 Α.Π.Υ, συνολικού ποσού 78.540,00€, και πέραν αυτής δεν εξεδόθη άλλο παραστατικό στοιχείο, ούτε από την εταιρεία του προσφεύγοντα ούτε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, που να καλύπτει την διαφορά, ήτοι την ανακρίβεια, μεταξύ κατάθεσης και έκδοσης, ποσού ύψους 21.281,90 ευρώ.

Επειδή στην προσφυγή του αναφέρει ότι θα αποδείξει τους ισχυρισμούς του με την προσκόμιση των σχετικών εγγράφων και αποδεικτικών, τα οποία όμως δεν έχουν προσκομισθεί ούτε με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής ούτε και κατά την εξέταση αυτής.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-1-2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Λαμίας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη 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 από 18-2-2015 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθμ./14-1-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Λαμίας, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2008.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 178.268,41 € .

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).