



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/03/2017

Αριθμός απόφασης: 1937

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».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 10/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των υπ' αριθμ.: α)/2016 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, β)/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2004, γ)/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και δ)/2016 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: α)/2016 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, β)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2004, γ)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και δ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 18/10/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθμ.

A)/2016 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.927,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση ε' του Ν 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2,12,18 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη από τον προσφεύγοντα και καταχώρηση στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων πέντε (5) φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των υπ' αριθμ./10-03-2003,/21-03-2003,/14-04-2003,/02-05-2003 και/08-05-2003 ΤΙΜ.-Δ.Α., εκδόσεως της επιχείρησης " ", ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 39.270,00 €, πλέον ΦΠΑ 7.068,60 €, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο πλαστά και εικονικά.

B)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, οικονομικού έτους 2004, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 1.169,75 €, πλέον 1.403,70 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 2.572,35 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον επαναπροσδιορισμό των καθαρών κερδών της χρήσης 2004, καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε:

1) δυσαναλογία των δηλωθέντων δαπανών κατασκευής ιδιωτικών τεχνικών έργων, σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής αυτών, η οποία υπερβαίνει το ποσοστό 20% του πραγματικού κόστους κατασκευής, με αποτέλεσμα την προσαύξηση του αντίστοιχου Σ.Κ.Κ. κατά ποσοστό 60%,

2) ότι τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν από τον προσφεύγοντα με την εφαρμογή Σ.Κ.Κ. 12 % επί του συνόλου των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων, που εφαρμόζεται όταν τα ακαθάριστα έσοδα προέρχονται από την κατασκευή τεχνικών ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών με ίδια υλικά, χωρίς να γίνει διαχωρισμός από το σύνολο των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων εσόδων, αυτών που προέρχονται από την κατασκευή τεχνικών ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών χωρίς ίδια υλικά, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών των οποίων εφαρμόζεται Σ.Κ.Κ. 25%.

Γ)/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ΦΠΑ ποσού 8.022,11€, πλέον 9.626,53 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 17.648,64 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε:

1) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της χρήσης 2003 σύμφωνα με τα δεδομένα των βιβλίων, καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ 4^{ου} τριμήνου 2003, δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα φορολογητέες εκροές ποσού 27.452,15 €, αντί του ορθού 32.752,24 €.

2) από την μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

Δ)/2016 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.534,30 € (7.068,60 X 50%), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 του Ν. 2523/97 και 55 § 2 περ. δ' του Ν 4174/2013, σε συνδυασμό με τις με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 § 32 περ. α' του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), λόγω παράβασης των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος καθόσον ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών αυτών ποσού 7.068,60 €.

Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου ήταν το υπ' αριθμ. πρωτ./30-06-2015 πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής - Αιγαίου που αφορά την επιχείρηση του προσφεύγοντος, το οποίο απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και έλαβε αριθμό πρωτ. εισερχομένου εγγράφου/06-07-2015, συνέπεια του οποίου εκδόθηκε η υπ' αριθμ./09-07-2015 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ..

Στο ως άνω πληροφοριακό δελτίο αναφέρονται οι ενέργειες, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου που αφορούν την εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση ".....", ΑΦΜ, σύμφωνα με τα οποία διαπιστώθηκε η εικονικότητα όλων των συναλλαγών που αφορούν φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς του. Μεταξύ των ληπτριών πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι και η επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Ο διενεργηθείς έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατέληξε στα ως άνω του ΠΔ 186/92 και ανά φορολογία πορίσματα, τα οποία αναγράφονται στις από 18/10/2016 εκθέσεις: α) ελέγχου προστίμου ΚΒΣ, β) μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γ) μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ και δ) μερικού φορολογικού ελέγχου προστίμου ΦΠΑ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο εργαζόταν ως εργολάβος. Αγοράζε χρώματα από την επιχείρηση του, ο οποίος επιφυσσόταν να του δώσει τιμολόγια για τις αγορές σε σύντομο χρόνο μετά από κάθε συναλλαγή τους, διότι είχε συναλλαγές με Αθήνα. Υποσχέθηκε να του δώσει φορτωτικές για τα χρώματα, αλλά δεν ήταν συνεπής. Μετά από επανειλημμένες οχλήσεις του, δήλωσε ότι θα του δώσει τιμολόγια με εκδότη πρόσωπο με το οποίο συναλλασσόταν ο ίδιος ο, πράγμα το οποίο αποδέχτηκε. Τα τιμολόγια είχαν εκδότη τον, Είναι θύμα απάτης και σκοπεύει να προσφύγει στα ποινικά δικαστήρια. Δεν είχε συναλλαγές με τον, δεν είχε υπογράψει πουθενά, ούτε καθιονδότητε τρόπο παρείχε εντολή σε κανένα και γενικώς δεν γνώριζε την σε βάρος του απάτη.

2) Σε κάθε περίπτωση πρέπει να εξετάζεται με ιδιαίτερη προσοχή και να στοιχειοθετείται πλήρως η εικονικότητα και να αποδεικνύεται αδιαμφισβήτητα και όχι με τεκμαρτό ή συμπερασματικό τρόπο. Ουδεμία παραβατική συμπεριφορά επέδειξε, ούτε είχε πρόθεση καταστρατήγησης των διατάξεων του ΦΠΑ και παραπλάνησης της φορολογικής αρχής.

3) Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν έχουν νομική, επαρκή και εμπειριστατωμένη αιτιολογία. Και τούτο διότι φέρεται σε αυτές ως λήπτης εικονικών τιμολογίων αλλά υπάρχει πλάνη περί τα πράγματα και το νόμο.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

« Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

Επειδή από την από 18/10/2016 έκθεση ελέγχου προστίμου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, που συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου στην επιχείρηση του προσφεύγοντος και των διαπιστώσεων του ελέγχου που διενεργήθηκε στην επιχείρηση του εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων (αριθμ. πρωτ./ημερομηνία/30-6-2015 Δελτίου Πληροφοριών ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Αττικής - Αιγαίου), προέκυψαν τα ακόλουθα:

A) Ως προς την πλαστικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων

Τα υπ' αριθμ./10-03-2003,/21-03-2003,/14-04-2003,/02-05-2003 και/08-05-2003 ΤΙΜ.- Δ.Α., εκδόσεως της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 39.270,00 €, πλέον ΦΠΑ 7.068,60 € κρίθηκαν από τον έλεγχο πλαστά, καθόσον: α) φέρουν ίχνη θεώρησης **1143+ΠΒ+10+02**, ήτοι διάφορο των αριθμών πράξεων θεώρησης των νομίμως θεωρημένων φορολογικών στοιχείων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και β) ο αύξων αριθμός των νομίμως θεωρημένων φορολογικών στοιχείων δεν ξεπερνά το νούμερο 50, ενώ τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία φέρουν αρίθμηση,,, και

B) Ως προς την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων

B.1.) Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ΑΦΜ, από το ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής – Αιγαίου, διαπιστώθηκε η εικονικότητα όλων των συναλλαγών που αφορούν στοιχεία φερόμενης δικής του έκδοσης (τα οποία αντλήθηκαν από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών τρίτων), και τα οποία δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του και δεν έχουν καταχωρηθεί σε όσες συγκεντρωτικές καταστάσεις που έχουν υποβληθεί από τον ίδιο τον ελεγχόμενο (επιφυλασσόμενος ο έλεγχος για τον χαρακτηρισμό των υπολοίπων εκ των εκδοθέντων στοιχείων). Συγκεκριμένα :

1) Ο, ΑΦΜ, έχει υποβάλει στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού δήλωση έναρξης εργασιών, με αντικείμενο δραστηριότητας "εργολάβος οικοδομών" και επαγγελματική έδρα στο στο επί της οδού μίσθιο – αποθήκη 7 τ.μ.

2) Σε απάντηση της με αριθμ. πρωτ./05-04-2013 κλήσης σε ακρόαση (άρθρου 6 ν. 2690/99), ο κατέθεσε στο ΣΔΟΕ το με αριθμ./15-04-2013 Υπόμνημα, με το οποίο περιληπτικά αναφέρει τα εξής:

Έκανε έναρξη ατομικής επιχείρησης στις 10/03/1995 ως υπεργολάβος οικοδομών, με αντικείμενο εργασιών τοποθέτηση μαρμάρων, γρανιτών κλπ. εργασίες όπου αποκλειστικά και μόνο ασχολήθηκε. Έδρα ορίστηκε επί της οδού στο

Οι συναλλαγές γίνονταν στον τόπο εργασίας, ο δε τρόπος πληρωμής για τα μικρά ποσά ήταν τοις μετρητοίς (για κάτω των 5.000,00 €) για τα δε μεγαλύτερα ποσά έπαιρνε επιταγές.

Επιταγές πήρε μόνο από τις ομόρρυθμες εταιρείες των και στη και τις εισέπραξε από την και από την Δεν έχει κανένα τραπεζικό λογαριασμό που να έχει κάνει συναλλαγές. Δεν έχει βγάλει ποτέ καρτέ επιταγών για την ατομική επιχείρηση ούτε έχει πλαφόν σε καμία τράπεζα.

Δεν απασχολούσε προσωπικό (δούλευε μόνος), ούτε συνεργάστηκε με άλλα συνεργεία.

Όσον αφορά τα τιμολόγια πωλήσεώς του, άλλα τα έγραφε εκείνος και τα υπέγραφε και άλλα δεν τα έγγραφε αλλά τα υπέγραφε.

Έγιναν κλοπές στο σπίτι του, σε εργαλεία και φορολογικά στοιχεία. Τις κλοπές δήλωσε στο Αστυνομικό Τμήμα.

3) Από τα κατασχεμένα στοιχεία έκδοσης του (άλλα κατασχέθηκαν εις χείρας του εκδότη και άλλα εις χείρας των ληπτών αυτών), προκύπτουν τα εξής:

3.1) Όσον αφορά τις αγορές του

α) Με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών του ιδίου, για όλα τα ελεγχόμενα έτη οι αγορές του είναι ελάχιστες και πολλές από αυτές ελέγχονται για τη νομιμότητά τους.

β) Με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών τρίτων, για όλα τα ελεγχόμενα έτη αγορές του είναι δυσανάλογα ελάχιστες για την ολοκλήρωση των έργων που αναλάμβανε.

3.2.) Όσον αφορά τις πωλήσεις του

α) Με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών του ιδίου, για όλα τα ελεγχόμενα έτη, τα έσοδά του είναι περιορισμένα και κατά το μεγαλύτερο ποσοστό τους αφορούν συνεργασίες με λίγους επιτηδευματίες.

β) Με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών τρίτων, για όλα τα ελεγχόμενα έτη οι πωλήσεις του είναι δυσανάλογα αυξημένες και πέραν αυτού φέρεται να δραστηριοποιείται σε πάρα πολλές περιοχές ανά την Επικράτεια και μάλιστα σε αρκετές περιπτώσεις όπου έγιναν κατασχέσεις των στοιχείων, φέρεται να πραγματοποιήθηκαν έργα που η ολοκλήρωσή τους απαιτεί πέρα από ειδικευμένο προσωπικό και την ανάλογη τεχνολογική υποδομή.

3.3.) Πολλά κατασχεθέντα στοιχεία φέρουν σφραγίδα διαφορετική από αυτή που έκανε χρήση ο Σε πολλές περιπτώσεις έχει διαφοροποίηση η διεύθυνση της έδρας ή το τηλέφωνο, σε κάποιες δε και το αντικείμενο εργασιών.

3.4.) Στις περισσότερες των περιπτώσεων αφορούν Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, χωρίς ο λήπτης να έχει στην κατοχή του τα σχετικά μεταφορικά φορολογικά στοιχεία όπως Δελτία Αποστολής. Δηλώθηκε δε, ότι σε πολλές περιπτώσεις το έργο γινόταν με υλικά που έφερνε ο εργολάβος οικοδομών, χωρίς όμως ο ίδιος να έχει φορτηγό αυτοκίνητο ή να έγινε χρήση άλλων αυτοκινήτων συνεργατών του με έκδοση άλλων φορτωτικών εγγράφων.

3.5.) Στα βιβλία του δεν βρέθηκαν καταχωρήσεις πέραν αυτών που αναφέρονται στις δικές του συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών του.

B.2.) Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα – λήπτη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και πέραν των διαπιστώσεων του ελέγχου που διενεργήθηκε στον εκδότη αυτών, διαπιστώθηκε η εικονικότητα των εν λόγω στοιχείων, καθόσον :

1) Τα Τιμολόγια – Δ. Αποστολής αναγράφουν ως τόπο προορισμού την επαγγελματική έδρα του λήπτη αυτών – προσφεύγοντος, ήτοι την κατοικία του επί της οδού

Ο δεν έχει εκδώσει Δελτία Αποστολής για την μεταφορά των χρωμάτων από την έδρα του (κατοικία) στο τόπο εκτέλεσης των εργασιών.

2) Δεν προσκόμισε στον έλεγχο φορτωτικές – μεταφορικά έγγραφα για την μεταφορά των χρωμάτων από την Αθήνα στο Ηράκλειο και από την διασταύρωση που έγινε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών δεν εμφανίζει συνεργασία με μεταφορική εταιρεία.

3) Δεν προσκόμισε στον έλεγχο εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων μέσω τραπέζης, καθόσον ναι μεν δεν είχε υποχρέωση (σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυαν για το έτος - χρήση 2003) λόγω του ότι η αξία κάθε στοιχείου είναι κάτω των 15.000,00 ευρώ, πλην όμως ο εκδότης δήλωσε στο ΣΔΟΕ με το υπ' αριθμ. /15-04-2013 υπόμνημα ότι για συναλλαγές που πραγματοποιούσε αξίας μεγαλύτερης των 5.000,00 € ελάμβανε πάντα επιταγές.

4) Κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003 ο προσφεύγων πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα συνολικής καθαρής αξίας 80.261,24 ευρώ και έξοδα (αγορές – δαπάνες) συνολικής καθαρής αξίας 74.902,19 ευρώ, εκ των οποίων ποσό 39.270,00 € αφορά στην συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή: 1) τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία είναι Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής και 2) ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο ούτε στην Υπηρεσία μας με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, φορτωτικές – μεταφορικά έγγραφα ή εν γένει στοιχεία που αφορούν μόνο τη διακίνηση – μεταφορά των φερομένων, ως αγορασθέντων με τα ως άνω φορολογικά στοιχεία, χρωμάτων, ο ισχυρισμός του ότι "αγόραζε χρώματα από την επιχείρηση του, επιφυλασσόταν δε ο τελευταίος να του δώσει για τις αγορές σε σύντομο χρόνο μετά από κάθε συναλλαγή τιμολόγια

και φορτωτικές πλην όμως δεν ήταν συνεπής και μετά από οχλήσεις του, του έδωσε τιμολόγια με εκδότη τον ".....", είναι αναπόδεικτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή εν προκειμένω το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης - προσφεύγων, ο οποίος αφενός μεν αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι αποδέχθηκε τιμολόγια εκδότη με τον οποίο δεν είχε συναλλαγή, αφετέρου δεν προσκόμισε στοιχεία, τόσο στον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκειμένου να αποδείξει την ανυπαρξία της εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων. Κατά συνέπεια ορθώς καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα οι παραβάσεις λήψης των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης ".....", ΑΦΜ, οι δε σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή περί της μη εικονικότητας αυτών, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Σημειώνεται ότι η με αριθμ./2016 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/97 και άρθρου 55 ν. 4174/2013), εκδόθηκε με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 32 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 2 δ' του άρθρου 55 του ίδιου ως άνω νόμου και ως εκ τούτου σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1086/26.3.2014 Απόφαση της ΓΓΔΕ (με την οποία κοινοποιήθηκε η με αριθμ. 32/2014 Γνωμοδότηση του Β' τμήματος του ΝΣΚ, η οποία και έγινε δεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων), ο προσφεύγων δύναται να αμφισβητήσει την ως άνω εκδοθείσα επεικέστερη πράξη με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ν. 4174/2013, στρεφόμενος μόνο κατά νομικών και ουσιαστικών πλημμελειών αυτής και όχι κατά του ύψους του προστίμου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18/10/2016 εκθέσεις: α) ελέγχου προστίμου ΚΒΣ, β) μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γ) μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ και δ) μερικού φορολογικού ελέγχου προστίμου ΦΠΑ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, επί των οποίων εδράζονται οι 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 κατάθεσης 10/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

1) ΚΒΣ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2003

Πρόστιμο του άρθρου 5 §10 περ. β' του Ν 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση β' του Ν 4337/2015 ποσού: **3.927,00 €**.

2) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

(μετά τον ορθό επαυτολογισμό του αθροίσματος κύριου και πρόσθετου φόρου)

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2004
Διαφορά φόρου	1.169,75 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.403,70 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.573,45 €

3) ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2003
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	8.022,11 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	9.626,53 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	17.648,64 €

4) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2003

Πρόστιμο των άρθρων 6 του Ν. 2523/97 και 55 § 2 περ. δ' του Ν 4174/2013, ποσού: **3.534,30 €** (7.068,60 X 50%).

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 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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.