



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Καλλιθέα, 16/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4325

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604526
ΦΑΞ : 213-1604567

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 με αριθμό 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 18-7-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθμό/ 10-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και της με αριθμό/ 10-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ για τη χρήση 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τη με αριθμό/ 10-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και τη με αριθμό/ 10-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ για τη χρήση 2010, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 10-6-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18-7-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθμό/ 10-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προσδιορίστηκε φόρος εισοδήματος στον προσφεύγοντα ποσού 25.211,95€, αντί 1.394,25€ βάσει της δήλωσής του, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 28.104,89€, βάσει της από 10-6-2016 έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/ 2-2-2016 εντολής ελέγχου.

Με τη με αριθμό/ 10-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 προσδιορίστηκε φόρος στον προσφεύγοντα ποσού 2.830,4€, αντί 672,34€ βάσει της δήλωσής του, βάσει της από 10-6-2016 έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/ 2-2-2016 εντολής ελέγχου.

Με το με αριθμό/ 18-1-2016 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ η από 13-1-2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας, σύμφωνα με την οποία το με αριθμό/ 24-4-2010 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών έκδοσης από τον προσφεύγοντα προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ ήταν εικονικό ως προς την αξία της συναλλαγής. Η εικονικότητα κρίθηκε με βάση τα εκδοθέντα τιμολόγια και τα αντίγραφα χρεοπιστώσεων των ποσών άνω των 1.000€ των λογαριασμών του προσφεύγοντα και της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, λαμβάνοντας υπόψη ότι στις 16/7/2010 ο, νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, εξαργύρωσε τη με αριθμό επιταγή της Τράπεζας που εξέδωσε ο προσφεύγων αξίας 5.000€. Με τη με αριθμό/ 5-2-2016 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων ζητήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε ο προσφεύγων για την εν λόγω χρήση και ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τη με αριθμό/ 18-3-2016 υπεύθυνη δήλωση, στην οποία δήλωσε ότι έχει απολέσει τα ζητηθέντα φορολογικά στοιχεία. Για τη συγκεκριμένη χρήση, 2010, πραγματοποιήθηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση ή τουλάχιστον μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Η στοιχειοθέτηση της εικονικότητας στην έκθεση ελέγχου από τη φορολογική αρχή είναι πλημμελής και ατεκμηρίωτη.
- Το επίμαχο τιμολόγιο το οποίο εσφαλμένα και χωρίς αιτιολόγηση κρίθηκε εικονικό έχει εκδοθεί για πραγματικές εργασίες και όχι για να εκπέσει το Φ.Π.Α. ο λήπτης του ή να υπαχθεί σε επενδυτικό σχέδιο, καθώς οι εργασίες που αναφέρονται σε αυτό έχουν επαληθευτεί από επιμετρήσεις αρμοδίων οργάνων ελέγχου επενδύσεων του ν.3299/2004, τα οποία αφού μετρούσαν στην πράξη τις τιμολογηθείσες εργασίες επιβεβαίωναν την εκτέλεση των εργασιών.

- Η επιστροφή χρημάτων από τον εκδότη του τιμολογίου στον έγινε για εξόφληση προσωπικών τους συναλλαγών (οικονομικών διευκολύνσεων) και δεν σχετίζονταν με συναλλαγές που είχε ο προσφεύγων με την ετερόρρυθμη εταιρία του λήπτη.
- Τα βιβλία εκ του λόγου τούτου και εκ της μη προσκόμισης κάποιων στοιχείων δεν μπορούν να κριθούν ανακριβή επειδή είναι δυνατός ο λογιστικός έλεγχος αυτών και μπορούν να γίνουν όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή από τις διατάξεις του Π.Δ.186/1992 περί Κ.Β.Σ. και από το ν.2523/1997 δεν προκύπτει ότι η φορολογική αρχή πρέπει να στηρίξει την απόφασή της σε έκθεση ελέγχου υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. στην οποία προΐσταται, αλλά μπορεί να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, είτε να τη συντάξει αφότου διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου φορολογούμενου, κατά τον έλεγχο δε αυτόν μπορεί να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα άλλης δημόσιας φορολογικής ή άλλης αρχής.

Επειδή η κρίση περί εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/1995).

Επειδή, στα πλαίσια του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. και αφότου οι ελεγκτές της έλαβαν υπόψη το σύνολο των στοιχείων που είχαν στη διάθεσή τους (τόσο από τις κατασχέσεις που πραγματοποίησαν, όσο και από τα λοιπά έγγραφα και στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεσή τους), στάλθηκε με το με αριθμό έγγραφο/ 18-1-2016 η από 13-1-2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας, σύμφωνα με την οποία το με αριθμό/ 24-4-2010 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών έκδοσης από τον προσφεύγοντα προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ ήταν εικονικό ως προς την αξία της συναλλαγής.

Επειδή από τα στοιχεία που είχε η Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ από λοιπές πληροφοριακές εκθέσεις που έχουν σταλεί από το Σ.Δ.Ο.Ε. σε σχέση με προμηθευτές της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, προκύπτει ότι η εν λόγω επιχείρηση πλήρωνε τιμολογημένες δαπάνες που αφορούσαν επιδοτούμενη επένδυση (ν.3299/2004) συνολικής δαπάνης 3.200.000€ με την είσπραξη επιχορήγησης ποσού 1.600.000€, με επιταγές, όπως αυτό απαιτείται συνεπεία της ένταξής της στο επιδοτούμενο πρόγραμμα. Στη συνέχεια, σε ορισμένες περιπτώσεις, διαπιστώθηκε, ότι κατά την εξόφληση των επιταγών αυτών, οι κομιστές τους, την ίδια ημέρα και ώρα, κατέθεταν μέρος των χρημάτων που είχαν αναλάβει στον ατομικό λογαριασμό του νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι σε ορισμένες από τις ανωτέρω περιπτώσεις το ποσό που παρακρατείται από τον κομιστή της επιταγής αντιστοιχεί στον Φ.Π.Α. των εκδοθέντων παραστατικών. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι τα εν λόγω εκδοθέντα στοιχεία εκδόθηκαν με σκοπό η λήπτρια αυτών επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ να εμφανίσει στα βιβλία της δαπάνες (με

παράλληλη έκπτωση του αναλογούντος Φ.Π.Α.), αλλά κυρίως να υπαχθεί στις διατάξεις του επενδυτικού νόμου 3299/2004 και να εισπράξει από το Ελληνικό Δημόσιο μεγαλύτερο ποσό επιχορήγησης.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων εξέδωσε προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ το με αριθμό/ 24-4-2010 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, καθαρής αξίας 10.259,13 € πλέον Φ.Π.Α. 2.154,44 €, ήτοι συνολικής αξίας 12.413,57 €. Το ανωτέρω Τ.Π.Υ. εκδόθηκε αθεώρητα βάσει της ΠΟΛ.1083/2003. Το συγκεκριμένο παραστατικό είχε καταχωρηθεί στο τηρούμενο βιβλίο της επιχείρησης (βιβλίο εσόδων – εξόδων). Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, το ανωτέρω φορολογικό στοιχείο κρίθηκε εικονικό ως προς την αξία των 5.000€.

Επειδή, ως αναλυτικά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για την έκδοση εικονικού τιμολογίου προέβη σε διαπιστώσεις, όπως οι κινήσεις του λογαριασμού όψεως της λήπτριας επιχείρησης, από τις οποίες προέκυψε ότι η με αριθμό επιταγή της Τράπεζας με ημερομηνία έκδοσης 26-4-2010 αξίας 8.000, που αφορούσε το με αριθμό/ 24-4-2010 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα με χρέωση του λογαριασμού όψεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ και στις 16/7/2010 εισπράττεται από τον η με αριθμό επιταγή της Τράπεζας που εξέδωσε ο προσφεύγων αξίας 5.000€.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 «Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων» του Π.Δ.186/1992: *«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν 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 ο προσφεύγων δεν επέδειξε κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή στο σύνολό της, ούτε προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία τα οποία να τεκμηριώνουν τις αιτιάσεις του, ως εκ τούτου, ο έλεγχος κρίνει ότι το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε δεν ανταποκρίνεται σε πραγματική συναλλαγή στο σύνολό της και έκρινε τη συναλλαγή εικονική ως προς το ύψος της.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4174/2013: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του ν.2523/1997: *«4. 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. ... Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 «Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων» του Π.Δ.186/1992: «2.Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία από τον προσφεύγοντα, όπως ο ίδιος δήλωσε με τη με αριθμό/ 18-3-2016 υπεύθυνη δήλωση, στην οποία δήλωσε ότι έχει απολέσει τα ζητηθέντα φορολογικά στοιχεία, σε απάντηση στη με αριθμό/ 5-2-2016 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» του ΠΔ186/1992 (Κ.Β.Σ.), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 31 του ν.3522/2006: «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. 4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

...

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,

...

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Ακαθάριστο εισόδημα» του ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 10 του ν.3296/2004: «. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) ...

β) ...

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσηκούσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 «Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο» του ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 10 του ν.3296/2004: «1. Το καθαρό εισοδημάτων επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

...

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

...

Σε περίπτωση εξολογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται

των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).»

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της συναλλαγής, όπως καταγράφεται στις από 10-6-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, η οποία καταδεικνύει τη μη εκπλήρωση της επίμαχης παροχής στο συγκεκριμένο τίμημα, καθόσον η φορολογική αρχή, χρησιμοποιώντας όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτει σε αυτές τα κρίσιμα περιστατικά με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη παράβαση της λήψης του εικονικού ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου, λόγω της είσπραξης στις 16/7/2010 από τον του ποσού των 5.000€, δυνάμει της με αριθμό επιταγής της Τράπεζας που εξέδωσε ο προσφεύγων, και οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 18-7-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Προσδιορισμός εισοδήματος χρήσης 2010 :

Διαφορά φόρου	23.817,70 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	28.104,89 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	51.922,59 €

Προσδιορισμός ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 έτους 2010: 2.158,06€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

Σ η μ ε ι 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.2717/1999).