



**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

17/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1808

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 18/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2016 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΔΗΜΟΥ ΧΑΛΚΙΔΕΩΝ, κατά της υπ' αριθμ./24-11-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./24-11-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως την μεταρρύθμιση, καθώς και την από 17/11/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2016 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' αριθμ./24-11-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 8.891,80 €, πλέον 10.670,16 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε: α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και β) της μη αναγνώρισης των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

Συγκεκριμένα στην από 17/11/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναφέρεται ότι στην Υπηρεσία τους διαβιβάστηκε το με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) με συνημμένη την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, που αφορά την επιχείρηση , ΑΦΜ Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ στην προαναφερόμενη εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, προέκυψε ότι πρόκειται για ουσιαστικά ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία εξέδωσε εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία πώλησης εμπορευμάτων, που εκδόθηκαν με σκοπό η εκάστοτε λήπτρια επιχείρηση:

α) να εμφανίσει στα τηρούμενα βιβλία της αυξημένες αγορές και δαπάνες μειώνοντας με τον τρόπο αυτό τα κέρδη της και κατ' επέκταση την μειωμένη φορολόγηση αυτών,

β) να ιδιοποιηθεί σε συνεργασία με τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων μέρος του ΦΠΑ ή ολόκληρο το ΦΠΑ που εξέπεσε και δεν αποδόθηκε από την εκδότρια επιχείρηση στο Δημόσιο.

Μεταξύ των ληπτριών επιχειρήσεων των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, που από τον διενεργηθέντα έλεγχο των βιβλίων του βάσει της υπ'

αριθμ. /23-12-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, διαπιστώθηκε η παράβαση της λήψης δύο (2) φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. με αριθμό: α) 130/22-12-2006 καθαρής αξίας 12.410,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.357,90 ευρώ και β) 127/05-12-2006 καθαρής αξίας 12.400,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.356,00 ευρώ, εκδόσεως της εταιρείας '.....', ΑΦΜ, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς τη συναλλαγή.

Ο προσφεύγων έχει περαιώσει τα οικονομικά έτη 2001 έως και 2007 (χρήσεις 2000 έως και 2006) αποδεχόμενος το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό βάσει του Ν. 3697/2008, ποσού 18.786,22 ευρώ, με ΑΧΚ /12-03-2009 και όπως προκύπτει από το Υποσύστημα TAXIS το ποσό του φόρου που προέκυψε (18.786,22 ευρώ) εξοφλήθηκε.

Δεδομένου ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Ν.2859/2000 και συγκεκριμένα το με αριθμ. πρωτ. /29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος /03-05-2014) με συνημμένη την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, διενεργήθηκε επανέλεγχος της ως άνω περαιωμένης διαχειριστικής περιόδου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 17/11/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, σύμφωνα με τα οποία τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000. Η αξία των φορολογητέων εισροών και ο φόρος αυτών μειώθηκαν κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος ΦΠΑ αυτών, δεδομένου ότι ο προσφεύγων στη χρήση 2006 ως λήπτης των ως άνω εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 4.713,90 ευρώ, ήτοι του συνολικού ποσού ΦΠΑ που αναλογεί στην αξία των εν λόγω στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν 2859/2000 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με ημερομηνία θεώρησης 24-11-2015 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση της υπ' αριθμ. /24-11-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου στην υπό κρίση υπόθεση για την επιβολή προστίμου και φόρων, καθόσον η φορολογική αρχή γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η επιχείρηση , ΑΦΜ δεν έχει εκπληρώσει καμία φορολογική υποχρέωση. Τα επικαλούμενα από την φορολογική αρχή διαπιστούμενα στοιχεία που προκύπτουν από τα βιβλία του δεν είναι και δεν μπορούν να θεωρηθούν νέα.

2) Η υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κ.λ.π. από την εκδότρια εταιρεία των ειρρημένων τιμολογίων αποτελεί ενέργεια που εξαρτάται από την υποκειμενική βούληση του διαχειριστή της εταιρείας αυτής για την απόδοση ή μη απόδοση των οφειλομένων φόρων και δεν οδηγεί στο συμπέρασμα περί εικονικότητας των τιμολογίων.

3) Στην κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου δεν καταγράφεται κανένα πραγματικό γεγονός από το οποίο να αποδεικνύεται κατά τρόπο αναμφίβολο η μη άσκηση της δραστηριότητας στη δηλωθείσα διεύθυνση της προμηθεύτριας εταιρείας ή σε άλλη διεύθυνση μη δηλωθείσα και συνεπώς το συναχθέν εξ αυτής συμπέρασμα ότι η ειρρημένη επιχείρηση ήταν ουσιαστικά ανύπαρκτη και δεν ασκούσε καμία δραστηριότητα στην έδρα και υποκατάστημα είναι αυθαίρετο.

4) Ο έλεγχος συμπεραίνει κατά τρόπο αντιφατικό ότι η εκδότρια εταιρεία εξέδωσε κατά την χρήση 2006 εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία για πώληση εμπορευμάτων οι οποίες ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν και είχε διαπιστώσει ότι αυτή πραγματοποίησε κατά τη χρήση 2006 αγορές ύψους 258.614,47 ευρώ, αποδεχόμενες αυτές ως μη εικονικές και συνεπώς αντίστοιχες πωλήσεις αξίας τουλάχιστον ποσού 336.198,00 ευρώ (258.614 X 1,3 συντελεστή μικτού κέρδους).

5) Οι συναλλαγές τις οποίες πραγματοποιούσε η εκδότρια των τιμολογίων εταιρεία ήταν τέτοιου είδους και αξίας (τζίρου μόλις 1.769.542 ευρώ), ώστε να μην είναι απαραίτητη η χρήση προσωπικού.

6) Ως προς την επίκληση του σημειώματος περαίωσης του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 που υπέβαλε λήπτης τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας με σκοπό την απόδειξη των δήθεν συστηματικής από την εκδότρια εταιρεία έκδοσης εικονικών παραστατικών, πέραν του ότι είναι εσφαλμένη αόριστη και ανεπίδεκτη ελέγχου, δεν αποδεικνύει ότι τα ληφθέντα τιμολόγια ήταν απαραίτητα και εικονικά καθόσον είναι ενδεχόμενο η επιχείρηση αυτή να προτίμησε να καταβάλλει ένα τίμημα προκειμένου να αποφύγει αβέβαιες δικαστικές εμπλοκές.

7) Στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται επίσης ότι το φορτηγό με το οποίο φέρεται να έγινε η αποστολή των εμπορευμάτων (.....) είχε μεταβιβαστεί ένα μήνα ή κάποιες μέρες πριν την μεταφορά αυτών χωρίς ωστόσο να προσδιορίζεται το είδος και το εργοστάσιο κατασκευής του οχήματος και ο νέος κάτοχος αυτού με αποτέλεσμα να μη δύναται να ελεγχθεί και να εξακριβωθεί αν πράγματι έγινε η μεταβίβαση αυτή.

8) Η φορολογική αρχή αν και δεν αμφισβητεί την μεταπώληση ειδών ταυτόσημων με εκείνα των αγορασθέντων καθώς και την τοποθέτησή τους από τον προσφεύγοντα στην βάσει τιμολογίων, διατυπώνει τον ενδοιασμό αν τα τοποθετημένα υλικά είναι ίδια με τα αγορασθέντα και προβάλει τον ισχυρισμό αυτό προς απόδειξη της εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων που έλεβε από την

9) Στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι μετά από αυτοψία που διενεργήθηκε τον Νοέμβριο του 2015 στην έδρα της επιχείρησής του (επί λέξει) «βρέθηκε ένας πεπαλαιωμένος ηλεκτρικός πίνακας πριονοκορδέλας ο οποίος δεν μπορούσε να ταυτοποιηθεί με τον αναγραφόμενο στο επίμαχο τιμολόγιο, είτε με αυτόν που ήταν τοποθετημένος». Δεν προκύπτει με σαφήνεια αν αναφέρεται σε ένα πίνακα ή δύο, δεν αναφέρει πότε έγινε η αυτοψία, δεν αποφαίνεται εάν

πρόκειται περί του πίνακα που αναφέρεται στο τιμολόγιο, χαρακτηρίζει τον ηλεκτρικό πίνακα πεπαλαιωμένο. Η κρίση περί παλαιότητας του πίνακα ενισχύει τον αληθή ισχυρισμό του ότι πρόκειται περί ιδίου ηλεκτρικού πίνακα που αναφέρεται στα τιμολόγια αφού από τον χρόνο της αγοράς του μέχρι την πραγματοποίηση της αυτοψίας από τον έλεγχο παρήλθαν ήδη δέκα έτη.

10) Γίνεται μνεία στην έκθεση ελέγχου η από 19/10/2015 υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86 του με την οποία δηλώνει ότι παρέλαβε στην αποθήκη του εργοστασίου μοτέρ 25ΗΠ κ.λ.π. ανταλλακτικά που αναφέρονται στα επίδικα τιμολόγια και ότι αυτά χρησιμοποιήθηκαν κατά τις επισκευές του τεχνικού εξοπλισμού του εργοστασίου. Η διοίκηση ουδόλως αμφισβητεί την αλήθεια του περιεχομένου της ως άνω υπεύθυνης δήλωσης, παρά ταύτα δεν λαμβάνει υπόψη της το νόμιμο αυτό αποδεικτικό στοιχείο.

11) Από την προσαγόμενη αναλυτική κατάσταση του υπ' αριθμ. λογαριασμού του της Eurobank προκύπτουν οι αναλήψεις στις οποίες προέβη την περίοδο 13-12-2006 έως και 29-12-2006 προς τον σκοπό εξόφλησης των επίμαχων τιμολογίων.

12) Από την με ημερομηνία 15-01-2016 τεχνική έκθεση του προκύπτει ότι τα αναφερόμενα στα υπ' αριθμ. 127/5-12-2006 και 130/22-12-2006 είδη (ηλεκτρολογικός πίνακας τόννου πριονοκορδέλας, γρανάζια τόννου C II MT) ταυτίζονται με εκείνα τα οποία είναι εγκατεστημένα στο χώρο εγκατάστασης της επιχείρησής του.

13) Στην υπό κρίση υπόθεση έχει εφαρμογή δυνάμει της παραγράφου 8 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του ιδίου άρθρου το οποίο ορίζει «Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο τον λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.»

14) Τα τιμολόγια 127/5-12-2006 και 130/22-12-2006 εκδόσεως της εκδόθηκαν για πραγματικές συναλλαγές και δεν είναι εικονικά και ως εκ τούτου οι υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ θα πρέπει να κριθούν ειλικρινείς.

15) Η λήψη των ειρημένων τιμολογίων στην υποθετική περίπτωση που αυτά ήθελαν κριθεί εικονικά δεν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, οι υποκείμενες σε ΦΠΑ εκροές και ο ΦΠΑ εκρών θα πρέπει να προσδιοριστούν στο ύψος που προκύπτουν από τα βιβλία του, οι δε εισροές και ο ΦΠΑ εισρών στο ύψος που προκύπτουν από τα βιβλία του μετά την αφαίρεση της αξίας των τιμολογίων που ο έλεγχος χαρακτηρίζει εικονικά.

16) Στη συνημμένη έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ δεν προσδιορίζεται η αιτία για την οποία προσδιορίστηκαν οι υποκείμενες εκροές στο ύψος των 549.671,44 ευρώ και οι υποκείμενες εισροές στο ύψος των 436.999,80 ευρώ, και ως εκ τούτου η υπ' αριθμ./24-11-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006) να είναι άκυρη.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στον υπόχρεο την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2016/09-05-2016 κλήση σε ακρόαση όπως με την υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας το αργότερο εντός τεσσάρων (4) εργασίμων ημερών από τη λήψη αυτής, εκθέσει τις απόψεις του για την απόδειξη των προβαλλόμενων με τις υπ' αριθμ./18-01-2016,/18-01-2016,/18-01-2016 και/18-01-2016 υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές του λόγων, επί των νέων στοιχείων που επικαλείται σε αυτές και ειδικότερα την από 15/01/2016 Τεχνική έκθεση – Δήλωση Επιθεώρησης και Πραγματογνωμοσύνης του Μηχανολόγου Μηχανικού, προσκομίζοντας κάθε επιπλέον σχετικό αποδεικτικό στοιχείο.

Την ως άνω κλήση παρέλαβε η εξουσιοδοτούμενη από τον προσφεύγοντα του με ΑΔΤ/30-09-2010, η οποία υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2016ΕΜΠ/12-05-2016 αίτημα περί προφορικής ακρόασης το οποίο έγινε αποδεκτό από τον Υποδιευθυντή της Διεύθυνσης.

Επί της κλήσης σε ακρόαση που πραγματοποιήθηκε την 12/05/2016 και ώρα 11,00 π.μ. στην Αίθουσα Συνεδριάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η εξουσιοδοτούμενη από τον προσφεύγοντα ανέφερε τα παρακάτω:

Κατά το πλείστον οι εργασίες του προσφεύγοντος αφορούσαν την τσιμεντοβιομηχανία Ο τρόπος ανάληψης των εργασιών γίνονταν κατόπιν αποστολής αιτήσεως από την για συγκεκριμένες εργασίες με συγκεκριμένη περιγραφή αυτών και κατόπιν αποστολής από τον προσφεύγοντα οικονομικής προσφοράς για κάθε εργασία. Μετά την ολοκλήρωση των εργασιών εξέδιδε ο προσφεύγων τιμολόγιο στο οποίο η περιγραφή των εκτελεσθέντων εργασιών αναγράφονταν ακριβώς όπως αυτή είχε οριστεί στην αίτηση της Εξ αιτίας της χρονικής πίεσης για την παράδοση των εργασιών συνεργάστηκαν με την εταιρεία την οποία ανακάλυψαν μέσω διαφόρων ατόμων, δεδομένου ότι οι προμηθευτές με τους οποίους συνεργάζονταν δεν μπορούσαν να παραδώσουν σε σύντομο χρονικό διάστημα τα υλικά που αφορούσαν εργασίες του εργοστασίου τηςκαθώς και τα ανταλλακτικά που αφορούσαν εργαλειομηχανές του προσφεύγοντος, που τελικά προμηθεύτηκαν από την εν λόγω εταιρεία η οποία εξέδωσε τα τιμολόγια με αριθμό 130/22-12-2006 και 127/05-12-2006. Σχετικά με τον τρόπο πληρωμής των προαναφερόμενων τιμολογίων η ως άνω εξουσιοδοτούμενη του προσφεύγοντος ανέφερε ότι με την πρώτη παράδοση των εμπορευμάτων παραδόθηκε στον οδηγό του αυτοκινήτου που τα μετέφερε, χρηματική προκαταβολή 10.000,00 ευρώ και με την δεύτερη παράδοση επιπλέον 10.000,00 ευρώ μετρητά. Στο τέλος Δεκεμβρίου εξόφλησαν πάλι με μετρητά το υπόλοιπο ποσό. Προς απόδειξη του τρόπου των πληρωμών επικαλέστηκε ανάλυση του υπ' αριθμ. λογαριασμού στον οποίο αναφέρονται αναλήψεις ΑΤΜ χρονικής περιόδου από 13-12-2006 έως 29-12-2006.

Επιπλέον ανέφερε ότι:

- 1) Δεν επιβεβαιώθηκαν από τον προσφεύγοντα τα αναγκαία στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, ΑΦΜ
- 2) Ο Ηλεκτρικός πίνακας που αναφέρεται στο ΤΔΑ Νο 0127/05-12-2006 της και το σετ γραναζιών που αναφέρεται στο ΤΔΑ Νο 0130/22-12-2006 της έχουν τοποθετηθεί σε

μηχανήματα του μηχανουργείου του προσφεύγοντος. Τα υπόλοιπα εμπορεύματα που αναγράφονται στα προαναφερόμενα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν σε επισκευές του τεχνικού εξοπλισμού του εργοστασίου της Προς απόδειξη του ισχυρισμού της επικαλέστηκε την από 15/01/2016 Τεχνική έκθεση – Δήλωση Επιθεώρησης και Πραγματογνωμοσύνης του Μηχανολόγου Μηχανικού

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περίπτωση γ' του άρθρου 49 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Επειδή ο προσφεύγων έχει περαιώσει τα οικονομικά έτη 2001 έως και 2007 (χρήσεις 2000 έως και 2006) αποδεχόμενος το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό βάσει του Ν. 3697/2008, ποσού 18.786,22 ευρώ, με ΑΧΚ/12-03-2009 και όπως προκύπτει από τα δεδομένα του συστήματος TAXIS, το ποσό του φόρου που προέκυψε (18.786,22 ευρώ) εξοφλήθηκε.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 28 του Ν 3697/2008 (ΦΕΚ Α'194/25.09.2008), ορίζεται ότι:

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα άρθρα 1 έως 11 του ν. 3259/2004, με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 3259/2004 (ΦΕΚ Α' 149/04-08-2004), ορίζεται ότι:

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. [2238/1994](#), εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Ν.2859/2000 και συγκεκριμένα το με αριθμ. πρωτ./29-05-2014 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής, (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος/03-05-2014) με συνημμένη την από 13/02/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, διενεργήθηκε επανέλεγχος της ως άνω περαιωμένης διαχειριστικής περιόδου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 17/11/2015 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος που προβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου στην υπό κρίση υπόθεση για την επιβολή προστίμου και φόρων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

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 για τη διαπίστωση της παράβασης της λήψης από τον προσφεύγοντα δύο (2) εικονικών ως προς την συναλλαγή φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των ΤΙΜ.-Δ.ΑΠ. με αριθμό: α) 130/22-12-2006 καθαρής αξίας 12.410,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.357,90 ευρώ και β) 127/05-12-2006 καθαρής αξίας 12.400,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 2.356,00 ευρώ, εκδόσεως της εταιρείας, ΑΦΜ, συντάχθηκε η από 17/11/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./24-11-2015 οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006.

Κατά της ως άνω πράξης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ./18-01-2016 ενδικοφανής προσφυγή.

Με τη με αριθμό/17-05-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή από τον διενεργηθέντα ως προς τη φορολογία εισοδήματος έλεγχο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 68 του Ν. 2238/94, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2006, κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.), λόγω της λήψης των ως άνω δύο (2) εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρείας, ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 24.810,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 4.713,90 ευρώ. Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ΄ του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου. Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η με αριθμ./24-11-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος οικονομικού έτους 2007.

Κατά της ως άνω πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η υπ΄ αριθμ./18-01-2016 ενδικοφανής προσφυγή.

Με τη με αριθμό/17-05-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς αποδεκτή και συγκεκριμένα μόνο ως προς τον συμψηφισμό του καταβληθέντος φόρου εισοδήματος βάσει του υπ΄ αριθμ. εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης Ν. 3697/2008, ποσού 4.369,15 €, ενώ απορρίφθηκε ως προς τους λοιπούς προβαλλόμενους λόγους του προσφεύγοντος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α).....

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 ορθώς προέβη: α) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 § 3 του ν. 2859/2000, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή και β) στη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών, καθόσον πρόκειται για μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ. /18-01-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1-31/12/2006
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	8.891,80 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	10.670,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.561,96 €

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).