



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

22/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3264

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 23/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΣΠΑΡΤΗΣ, οδός, κατά της υπ' αριθ./27-05-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, οικονομικού έτους 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ...../27-05-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης οικονομικού έτους 2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/05/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 21/10/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-07-2014 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' αρ./27-05-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης οικονομικού έτους 2007 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 3.984,45 €, πλέον 4.781,34 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τα αποτελέσματα του πλήρους (τακτικού) φορολογικού ελέγχου άρθρου 66 ν. 2238/94 που διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος σύμφωνα με την υπ' αριθ./16-08-2013 εντολή ελέγχου, τα οποία αναγράφονται στην από 27/05/2014 έκθεση πλήρους (τακτικού) ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του Ν. 2238/94 & ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05 & ΠΟΛ. 1081/05, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης..... ..

Όπως προκύπτει από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος φόρου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών της ανέλεγκτης χρήσης 2006, τα αποτελέσματα του οποίου έχουν ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007 (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006)

Για την συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, όπως προκύπτει από την από 30/08/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Πελοποννήσου, και, από τον έλεγχο που διενήργησαν την 4/7/2011 στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε σε βάρος του, οι παρακάτω παραβάσεις:

α) Ζήτησε και έλαβε δύο (2) φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα το υπ' αριθ. 22/21-03-06 Δ.Α. και το αντίστοιχο με αριθ. 22/21-03-06 Τ.Π., εκδόσεως με Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και εκδόθηκαν για συναλλαγές υπαρκτές, καθαρής αξίας 5.390,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.024,10 ευρώ.

β) Μη έκδοση μίας (1) Α.Π.Υ. η αξία της οποίας δεν προσδιορίστηκε και ο έλεγχος κατ' επιεική κρίση δέχθηκε ότι είναι < 880,00 ευρώ.

Για τις παραβάσεις αυτές εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Σπάρτης η υπ' αριθ./2012 Α.Ε.Π. του ΚΒΣ. (Καταλογίστηκε παράβαση για τη λήψη του εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου αξίας (Τ.Π.) και δεν καταλογίστηκε παράβαση για το αντίστοιχο Δ.Α. σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 11 του Ν. 2523/97)

Όπως προκύπτει από την από 27/05/2014 έκθεση πλήρους (τακτικού) ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο έλεγχος στην συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο διαπίστωσε και καταλόγισε τις παρακάτω παραβάσεις, για τις οποίες συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ:

α) Μη τήρηση ενιαίας αρίθμησης κατά την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92.

β) Μη διαφύλαξη του βιβλίου Απογραφών, η δε απογραφή της χρήσης 2006 δεν έχει αναγραφεί στο σώμα της θεωρημένης Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων, όπως αυτή αναγράφονταν έως τη χρήση 2005.

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος έκρινε ότι οι προαναφερόμενες παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, δεδομένου ότι δεν δύναται να προσδιοριστεί το ύψος της απογραφής λήξης της κρινόμενης χρήσης, λόγω της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών και έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 τα βιβλία **ανεπαρκή** και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32, 34 του Ν 2238/94 του Κ.Φ.Ε.

Από την προαναφερόμενη έκθεση φορολογίας εισοδήματος προκύπτουν επίσης τα παρακάτω για την χρήση 2006:

α) Συνέπεια της διαπιστωθείσας από τον έλεγχο παράβασης της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών, η απογραφή λήξης της χρήσης 2006 προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε ποσοστό 10% επί της αξίας των αγορών της χρήσης, ήτοι στο ποσό των 12.502,01 ευρώ. Από την συνολική αξία των αγορών επί της οποίας υπολογίστηκε το ποσό της απογραφής λήξης, ο έλεγχος απέρριψε την αξία του ως άνω εικονικού φορολογικού στοιχείου αξίας ήτοι 5.390,00 ευρώ, καθόσον πρόκειται για μη νόμιμο φορολογικό στοιχείο.

β) Ο έλεγχος προσδιόρισε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 270,45 ευρώ που αφορά αμοιβές και έξοδα προσωπικού της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

γ) Ο έλεγχος προσδιόρισε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 900,00 ευρώ που αφορά αποσβέσεις παγίων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης στο σύνολό της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Μη νόμιμη – ανατιολόγητη – αναπόδεικτη κρίση περί εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

2) Όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου της ΥΠΕΕ καθώς και από το υπ' αριθ./7-3-2012 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και την/2012 έκθεση της ίδιας Δ.Ο.Υ., η επιχείρηση εκδότρια των φερόμενων ως εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, δεν είναι φορολογικά ανύπαρκτη επιχείρηση δεδομένου ότι έχει κάνει έναρξη δραστηριότητας και έχει θεωρήσει νόμιμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πλήθος βιβλίων και στοιχείων.

3) Όπως έχει κριθεί η φορολογική αρχή φέρει ακέραια το βάρος της απόδειξης της έλλειψης φορολογικής υπόστασης της εκδότριας επιχείρησης, δεδομένου ότι από τους ελέγχους που διενεργήθηκαν από την ΥΠΕΕ και από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν διαπιστώθηκε μη λειτουργία της επιχείρησης τουλάχιστον κατά τον χρόνο που εξέδωσε τα φερόμενα ως εικονικά φορολογικά στοιχεία. Η επικαλούμενη φορολογική συμπεριφορά της εκδότριας των εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν δύναται να αποτελεί ούτε ένδειξη ούτε απόδειξη εικονικότητας της επιχείρησης, αλλά απόδειξη της φορολογικής της «αταξίας».

4) Τόσο οι συντάκτες της από 30/08/2012 έκθεσης ελέγχου όσο και οι συντάκτες των δελτίων πληροφοριών δεν φέρονται να επικαλούνται την συνδρομή δόλου ή κακής πίστης στο πρόσωπο του προσφεύγοντα για τη λήψη των φερόμενων ως εικονικών φορολογικών στοιχείων, και ελλείψει δόλου δεν στοιχειοθετείται ούτε το ποινικό αδίκημα, ούτε η διοικητική παράβαση της αποδοχής των εικονικών τιμολογίων. Εξάλλου οι συντάκτες της έκθεσης ελέγχου καταλήγουν πως οι συναλλαγές είναι υπαρκτές.

5) Η παραγγελία των προϊόντων που αναγράφονται στα φερόμενα ως εικονικά φορολογικά στοιχεία πραγματοποιήθηκε μέσω του, αλλά και ο ίδιος ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι επικοινωνήσε τηλεφωνικά με την εκδότρια των τιμολογίων, επιβεβαίωσε της έναρξη της δραστηριότητάς της και του απεστάλη φωτοτυπία της έναρξης αυτής, ήταν όμως αδύνατο να γνωρίζει αν είχε υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος, ΦΠΑ κ.λ.π.. Την εκδότρια επιχείρηση είχε συστήσει στον προσφεύγοντα ο

6) Τα ως άνω έγιναν δεκτά από το ποινικό δικαστήριο, το οποίο εκδίκασε το αδίκημα της λήψης από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως προκύπτει από την υπ' αριθ./2014, αθωωτική για τον προσφεύγοντα, αμετάκλητη απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Σπάρτης. Ο προσφεύγων δεν κατέστη δυνατό να προσφύγει κατά των επιβληθέντων, για την εν λόγω παράβαση, προστίμων Κ.Β.Σ., καθόσον από αποκλειστική υπαιτιότητα της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, παρήλθε η προθεσμία υποβολής της σχετικής προσφυγής. Για τη υπαιτιότητα αυτή των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο προσφεύγων κατέθεσε σχετική αγωγή αποζημίωσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τριπόλεως.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία 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).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση η κρίση περί της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη, του ληφθέντος από τον προσφεύγοντα ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας, εκδόσεως με Α.Φ.Μ., που εκδόθηκε για συναλλαγές υπαρκτές, καθαρής αξίας 5.390,00 ευρώ, προκύπτει από την από 30/08/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Πελοποννήσου, και Για την παράβαση αυτή, που ανάγεται στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης η υπ' αριθ./2012 Α.Ε.Π. του ΚΒΣ, κατά της οποίας δεν ασκήθηκε προσφυγή.

Όπως προκύπτει από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Πελοποννήσου, η ως άνω φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη, άγνωστη στη δηλωθείσα διεύθυνση, έκανε έναρξη εργασιών και πήρε ΑΦΜ για θεώρηση μόνο φορολογικών στοιχείων, στερείται δε επαγγελματικής εγκατάστασης αφού η έναρξη επαγγέλματος έγινε με πλαστό μισθωτήριο συμβόλαιο. Δεν εμφανίζεται καθόλου στη φερόμενη ως επαγγελματική της εγκατάσταση και δεν δραστηριοποιείται επαγγελματικά σε αυτό το χώρο, δεν έχει μέσα, οικονομικούς πόρους και συγκρότηση ανάλογη με την δραστηριότητα που εμφανίζει στα εικονικά παραστατικά της. Δεν εκπληρώνει τις φορολογικές της υποχρεώσεις και λειτουργεί με αποκλειστικό σκοπό να εμπορευθεί τα παραστατικά της και όχι τα είδη που δήθεν δηλώνουν.

Επιπρόσθετα επισημαίνουμε ότι προ της οριστικοποίησης του πορίσματος του τακτικού ελέγχου, κοινοποιήθηκε την 23/04/2014 στον προσφεύγοντα το με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου (άρθρου 28 ν.4174/2013) καθώς και ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου της κρινόμενης διαχειριστικής περιόδου, με το οποίο καλείτο ο προσφεύγων να υποβάλλει εγγράφως στην φορολογική αρχή τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και το προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη πρόσκληση αυτή εντός της οριζόμενης από το νόμο προθεσμίας (εντός είκοσι ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης του σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου).

Κατόπιν των ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος που αφορούν την εικονικότητα των ως άνω φορολογικών στοιχείων, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία 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

πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στη προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 30/08/2012 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Πελοποννήσου, και, κατά τον έλεγχο που διενήργησαν στην επιχείρηση του προσφεύγοντος την 04/07/2011, υπέβαλαν στον προσφεύγοντα ερωτήσεις σχετικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως ο οποίος ανέφερε προφορικά τα παρακάτω:

«Δεν γνωρίζω την ούτε ποτέ την συνάντησα. Τα στοιχεία καθώς και όλα τα ανταλλακτικά που περιγράφονται σε αυτά μου τα είχε δώσει ένας κύριος ονόματι ο οποίος είχε παλιά συνεργείο αυτοκινήτων στη Σπάρτη. Τώρα ο έχει αποβιώσει. Τα ανταλλακτικά ήταν μεταχειρισμένα και τα έχω τοποθετήσει σε πυροσβεστικά οχήματα.»

Από την ως άνω έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Πελοποννήσου, προκύπτει ότι ο έλεγχος δέχθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές που αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία που φέρουν ως εκδότη την επιχείρηση αλλά από πρόσωπο διαφορετικό του φερόμενου ως εκδότη αυτών.

Περαιτέρω στην ίδια ως άνω έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), αναφέρεται ότι δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός του προσώπου του υποκρυπτόμενου, αφού ο κατονομαζόμενος από τον προσφεύγοντα ως μεσολαβητής για την προμήθεια των φορολογικών στοιχείων και των ειδών που αναφέρονται σε αυτά, έχει αποβιώσει και είναι αδύνατο να τεκμηριωθεί ότι είναι ο υποκρυπτόμενος.

Κατόπιν των ανωτέρω δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη, των εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικών στοιχείων.

Επειδή κατά της προσβαλλόμενης, με την υπό κρίση προσφυγή, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο προσφεύγων δεν προβάλλει αιτιάσεις από τις οποίες να προκύπτει παραβίαση διατάξεων του νόμου ώστε να επιβάλλεται η ακύρωση αυτής.

Επειδή σύμφωνα την περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) «Δεν τηρεί κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού-αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων-εξόδων, δεν τηρεί τα ημερολόγια ή το βιβλίο εσόδων-εξόδων ή δεν διαφυλάσσει τα αθεώρητα ημερολόγια ή το αθεώρητο βιβλίο εσόδων-εξόδων, το βιβλίο αποθήκης,

το βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου, το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, το βιβλίο απογραφών, καθώς και τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού με εξαίρεση το βιβλίο που τηρείται από τα πρόσωπα του δευτέρου εδαφίου της ίδιας παραγράφου».

Η παράγραφος 3 τέθηκε όπως ισχύει με το άρθρο 8 παρ. 1-5 του Ν. 3052/02, με έναρξη ισχύος από 1-1-2003, σύμφωνα με το άρθρο 16 του ίδιου νόμου.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 27/05/2014 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ο έλεγχος έκρινε για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 τα βιβλία **ανεπαρκή** και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32, 34 του Ν 2238/94 του Κ.Φ.Ε, δεδομένου ότι δεν δύναται να προσδιοριστεί το ύψος της απογραφής λήξης της κρινόμενης χρήσης, λόγω της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών και κατά συνέπεια καθίσταται ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Περαιτέρω από την προαναφερόμενη έκθεση φορολογίας εισοδήματος, για την χρήση 2006 προκύπτουν οι παρακάτω λογιστικές διαφορές:

α) Συνέπεια της διαπιστωθείσας από τον έλεγχο παράβασης της μη διαφύλαξης του βιβλίου Απογραφών, η απογραφή λήξης της χρήσης 2006 προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε ποσοστό 10% επί της αξίας των αγορών της χρήσης, ήτοι στο ποσό των 12.502,01 ευρώ. Από την συνολική αξία των αγορών επί της οποίας υπολογίστηκε το ποσό της απογραφής λήξης, ο έλεγχος απέρριψε την αξία του ως άνω εικονικού φορολογικού στοιχείου αξίας, ήτοι 5.390,00 ευρώ, καθόσον πρόκειται για μη νόμιμο φορολογικό στοιχείο.

β) Ο έλεγχος προσδιόρισε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 270,45 ευρώ, που αφορά αμοιβές και έξοδα προσωπικού της επιχείρησης του προσφεύγοντα.

γ) Ο έλεγχος προσδιόρισε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 900,00 ευρώ, που αφορά αποσβέσεις παγίων.

Όπως επικουρικώς αναφέρουμε ότι ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται ως επί το πλείστον κατά της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη των φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε στη χρήση 2006, χωρίς να προσβάλλει τις ως άνω παρατυπίες και παραλείψεις οι οποίες διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο.

Επειδή τα καθαρά κέρδη του λογιστικού προσδιορισμού είναι μεγαλύτερα από τα κέρδη που προκύπτουν βάσει του εξωλογιστικού προσδιορισμού, ο έλεγχος έλαβε ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προκύπτουν με βάση το λογιστικό προσδιορισμό, έστω και αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή μεγαλύτερο του διπλασίου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Σπάρτης, εκδίκασε το ποινικό αδίκημά του σχετικά με τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη και εξέδωσε την υπ' αριθ./2014 αθωωτική απόφαση, την οποία δεν συνυπέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή αλλά ούτε και προσκόμισε στην Υπηρεσία μας. Η ως άνω επικαλούμενη απόφαση κατά τον ισχυρισμό του αφορά μόνο το ποινικό αδίκημα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/05/2014 έκθεση πλήρους (τακτικού) ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης οικονομικού έτους 2007, 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' αριθ./23-07-2014 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:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007

Διαφορά φόρου	3.984,45 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	4.781,34 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.765,79 €

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

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).