



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 8/4/2019

Αριθμός απόφασης: 824

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου Δήμου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/8-11-2018 πράξης επιβολής προστίμου χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 14/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/21-3-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 10/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/8-11-2018 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικής αξίας **30.508,48 €**, για τις εξής παραβάσεις :

1) Έκδοση επτά (7) μερικώς εικονικών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19§4 του Ν.2523/97, φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 80.846,00 €, με μερική εικονική αξία 69.946,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 5, & 14 & 18 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ.186/92), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015. Ποσό προστίμου $69.946,00 \times 40\% = \mathbf{27.978,40 \text{ €}}$.

2) Μη έκδοση τουλάχιστον εννέα (9) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) κατά τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο και Νοέμβριο του έτους 2012, για παρασχεθείσες υπηρεσίες φυσιοθεραπείας σε εννέα πελάτες – ασθενείς, σε δύο με αξία 50,00 € η κάθε μία και οι υπόλοιπες επτά χωρίς προσδιορισθείσα αξία, όλες κάτω των 1.200 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 13§1, 2, 3 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ.186/92), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν. 4337/2015. Ποσό προστίμου $800,00 \times 9 = 7.200,00 \times 1/3 = \mathbf{2.400,00 \text{ €}}$.

3) Μη καταχώρηση στο πρόσθετο βιβλίο πελατών φυσιοθεραπευτή, με ΑΠΘ 1625/21-2-2012, τουλάχιστον εννέα (9) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), ως είχε υποχρέωση, διότι από αυτούς λήφθηκε αμοιβή για την παροχή υπηρεσίας και δεν εκδόθηκαν οι σχετικές Α.Π.Υ. (σχετική η ανωτέρω παράβαση), κατά παράβαση του άρθρου 10 παρ. 5 περ. ιδ', σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 και 13§1, 2, 3 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ.186/92).

Για την εν λόγω παράβαση δεν επιβλήθηκε ιδιαίτερο πρόστιμο , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 11 του Ν.2523/97, διότι έχει επιβληθεί πρόστιμο στην παράβαση 2, που αφορά στην ίδια συναλλαγή.

4) Έκδοση δύο μερικώς εικονικών Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) προς τον ΕΟΠΥΥ – ΑΦΜ 997478553 με μερικώς εικονική αξία 325,20 €, βάσει παραπεμπτικών που εκδόθηκαν σε πέντε (5) πελάτες ασθενείς, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 5, & 14 & 18 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ.186/92), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015. Ποσό προστίμου $325,20 \times 40\% = \mathbf{130,08 \text{ €}}$.

Δυνάμει της με αρ. .../16-6-2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διενεργήθηκε έλεγχος για την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες φυσιοθεραπείας», καθώς και στις φορολογίες εισοδήματος, Φ.Π.Α. και τέλη - εισφορές στη χρήση 2012. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Δράμας προέκυψε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε πέντε (5) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία αγοράς, συνολικής αξίας 50.796,00 € και μερικώς εικονικής αξίας 43.796,00 €, προς τον ιδιώτη και πρώην επαγγελματία, – ΑΦΜ, για την αγορά παγίων και δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία αγοράς, συνολικής αξίας 30.050,00 € και μερικώς εικονικής αξίας 26.150,00 €, προς την ιδιώτη και πρώην επαγγελματία, – ΑΦΜ, για την αγορά παγίων. Επιπλέον, στα πλαίσια ελέγχου των ιδιωτών πελατών του προσφεύγοντος – προσκομίστηκαν είκοσι δύο υπεύθυνες δηλώσεις πελατών - διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε σε εννέα τουλάχιστον πελάτες του Α.Π.Υ. για παρεχόμενες επί αμοιβή υπηρεσίες και ακολούθως δεν τους καταχώρησε στο με ΑΠΘ .../21-2-2012 βιβλίο πελατών. Τέλος, από διασταυρωτικό έλεγχο που έγινε σε γιατρούς που εξέδωσαν παραπεμπτικά για φυσιοθεραπείες πελατών του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε δύο μερικώς εικονικές Α.Π.Υ. προς τον ΕΟΠΥΥ, με εικονική μερική αξία 325,20 €. Για τις ανωτέρω παραβάσεις εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι το συμπέρασμα των αρμοδίων ελεγκτών ότι η αληθής αξία της συναλλαγής του με τον έπρεπε να ανέλθει στο ποσό των 7.000,00 ευρώ και με την στο ποσό των 3.900,00 ευρώ, δεν είναι μόνο αυθαίρετο, αλλά και αβάσιμο και εκτός πραγματικών δεδομένων όσον αφορά στην αγορά ειδών φυσιοθεραπευτή. Επίσης, θεωρεί ότι το συμπέρασμα του ελέγχου, ότι η συμφωνία συναλλαγής του με τους λήπτες είχε προαποφασιστεί, λόγω πραγματοποίησης των συναλλαγών πολύ σύντομα μετά τη δηλωθείσα ημερομηνία διακοπής της δραστηριότητάς τους, όχι μόνο είναι αυθαίρετο, αλλά αντίθετο και με κάθε συναλλακτική πρακτική. Τέλος, προσκομίζει προσφορές αγοράς καινούργιων μηχανημάτων και προϊόντων της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με τιμές αγοράς τόσο κατά το έτος 2012 όσο και σήμερα, καθώς από τη σύγκριση των ανωτέρω τιμών προκύπτει ότι οι τιμές αγοράς των ειδών από τους λήπτες όχι απλά δε συνιστούσαν ασύμφορη αγορά, αλλά υπολείπονται κατά πολύ σε σχέση με τις τιμές για καινούργια αντίστοιχα μηχανήματα και προϊόντα, τόσο κατά τον χρόνο της αγοράς τους το έτος 2012, όσο και σήμερα. Περαιτέρω, με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/21-3-2019 υπόμνημά του, προσκομίζει τιμολόγια και προτιμολόγια του που αφορούν στην αγορά του εξοπλισμού, τον οποίο μετέπειτα πώλησε στον προσφεύγοντα.

Επειδή στο άρθρο 2 του π.δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται : «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική

επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. 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, στο άρθρο 23 του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα της από 8/11/2018 έκθεσης ελέγχου προστίμου της Δ.Ο.Υ. Δράμας προκύπτουν τα κάτωθι :

Ως προς τα εκδοθέντα στοιχεία προς τον – ΑΦΜ

Ο προσφεύγων εξέδωσε πέντε τιμολόγια αγοράς παγίων από τον ιδιώτη – πρώην επαγγελματία – ΑΦΜ Ο ανωτέρω πρώην επιτηδευματίας, με αντικείμενο εργασιών «Φυσιοθεραπευτής», υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών στις 30/8/2012 και εξέδωσε Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης με συνολική αξία 1.021,24 €. Σε διάστημα δεκατεσσάρων ημερών μετά τη διακοπή των εργασιών του, ήτοι στις 14/9/2012, πώλησε στον προσφεύγοντα έπιπλα και εξοπλισμό της επιχείρησης του συνολικής αξίας 50.796,00 €. Η αξία των παγίων, βάσει των τιμολογίων αγοράς, είναι κατά πλειοψηφία ίση ή μεγαλύτερη από αυτήν που εμφανίζεται ως αξία κτήσης στο μητρώο παγίων του πωλητή - λήπτη, ενώ κάποια από τα πάγια που αναγράφονται στα τιμολόγια αγοράς δεν εμφανίζονται στο Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης.

Ως προς τα εκδοθέντα στοιχεία προς την – ΑΦΜ

Ο προσφεύγων εξέδωσε δύο τιμολόγια αγοράς παγίων από την ιδιώτη – πρώην επαγγελματία – ΑΦΜ Η ανωτέρω πρώην επιτηδευματίας, με αντικείμενο εργασιών «Φυσιοθεραπευτής», υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών στις 19/12/2012 και εξέδωσε Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης με συνολική αξία 5.710,00 €. Σε διάστημα εννέα ημερών μετά τη διακοπή των εργασιών της, ήτοι στις 28/12/2012, πώλησε στον προσφεύγοντα έπιπλα και εξοπλισμό της επιχείρησής της συνολικής αξίας 30.050,00 €. Η αξία των παγίων, βάσει των τιμολογίων αγοράς, είναι κατά πλειοψηφία ίση ή μεγαλύτερη από αυτήν που εμφανίζεται ως αξία κτήσης στο μητρώο παγίων της πωλήτριας - λήπτριας, ενώ κάποια από τα πάγια που αναγράφονται στα τιμολόγια αγοράς δεν εμφανίζονται, είτε στο Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης, είτε στο βιβλίο παγίων.

Ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε κατά την χρήση 2012 επτά (7) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία Κ.Β.Σ. και συγκεκριμένα Τιμολόγια Αγοράς – Δελτία Αποστολής (για αγορά αγαθών από ιδιώτες) συνολικής καθαρής αξίας ογδόντα χιλιάδων οκτακοσίων σαράντα έξι (80.846,00) ευρώ με μερικώς εικονική αξία εξήντα εννέα χιλιάδων εννιακόσια σαράντα έξι (69.946,00) ευρώ, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω και ειδικότερα το γεγονός ότι:

1. Οι συναλλαγές και στις δύο περιπτώσεις πραγματοποιήθηκαν πολύ σύντομα (μετά από 15 ημέρες περίπου) από τη δηλωθείσα ημερομηνία διακοπής των επιτηδευματιών και, γεγονός που δημιουργεί την υπόνοια ότι η συμφωνία της συναλλαγής είχε προαποφασιστεί, προκειμένου να αποφευχθεί η έκδοση τιμολογίων πώλησης από τους ανωτέρω προς τον προσφεύγοντα, γεγονός που θα οδηγούσε σε αύξηση των ακαθαρίστων εσόδων τους, με αποτέλεσμα να επιβαρύνει αυτούς με αυξημένο φόρο εισοδήματος, καθώς και την αποφυγή καταβολής Φ.Π.Α. από τον προσφεύγοντα.
2. Δεν υπολογίστηκε και δεν αποδόθηκε χαρτόσημο επί των ανωτέρω τιμολογίων ποσοστού 3,6%, όπως προβλέπεται από την παρ. 5 του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τον ΚΝΣΦ, σύμφωνα με τον οποίο η εν λόγω αγορά υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 3% πλέον ΟΓΑ

χαρτοσήμου 20%, εφόσον ο αγοραστής είναι οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, πλην Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. (2,4%), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 παρ. 1α και 3 παρ. 1 .

3. Η αξία των παγίων, βάσει των επίδικων τιμολογίων αγοράς, είναι κατά πλειοψηφία ίση ή και μεγαλύτερη από την αξία κτήσης τους, όπως προκύπτει από το μητρώο παγίων των αντισυμβαλλόμενων πρώην επιτηδευματιών (έτος απόκτησης παγίων από Γραμμένο Γεώργιο το 2007 και έτος απόκτησης παγίων από Ανθήτση Βαΐα το 2009) και φυσικά και από την αναπόσβεστη αξία αυτών.

4. Η συνολική αξία των παγίων που αγοράστηκαν από τον προσφεύγοντα είναι κατά πολύ μεγαλύτερη από την αξία των εκδοθέντων στοιχείων αυτοπαράδοσης των ληπτών - πωλητών.

5. Η εξόφληση των παραπάνω συναλλαγών έγινε, όπως προβλέπεται από τη παρ. 3 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (για συναλλαγές αξίας 3.000,00 € και άνω και ισχύει από 01.06.2010), με κατάθεση σε τραπεζικούς λογαριασμούς των προμηθευτών, πλην όμως από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού του προσφεύγοντος προκύπτει ότι ακολουθούνταν μεν ο ανωτέρω τρόπος εξόφλησης προκειμένου να δοθεί αληθοφάνεια στη πραγματοποίηση των συναλλαγών και να εφαρμοστούν οι παραπάνω διατάξεις του Κ.Β.Σ., γινόταν όμως ανάληψη του ήδη κατατιθεμένου ποσού σε μετρητά από λογαριασμό του προμηθευτή και κατόπιν, με διαφορά λίγων λεπτών, η ανάλογη κατάθεση με λογιστική μεταφορά σε λογαριασμό του προσφεύγοντα και όλα αυτά στο ίδιο υποκατάστημα Τραπέζης.

Συγκεκριμένα:

Για την εξόφληση των συναλλαγών με το συνολικής αξίας 50.796,00 € εμφανίζεται ισόποση ανάληψη μετρητών ποσού 50.796,00 € από το λογαριασμό του προσφεύγοντος, το οποίο και αντίστοιχα κατατέθηκε σε λογαριασμό του Κατόπιν ο λαμβάνει το ποσό των 45.796,00 € από την τράπεζα, από το οποίο τα 2.000,00 € σε μετρητά (200€ Φ10) και τα υπόλοιπα 43.796,00 € επιστρέφουν ως κατάθεση με μεταφορά σε λογαριασμό του προσφεύγοντα (όπου πρώτο όνομα είναι η μητέρα του και αυτός είναι συνδικαιούχος). Όλες οι συναλλαγές έγιναν στο κατάστημα της ALPHA BANK στη Δράμα, που σημαίνει ότι ο αντισυμβαλλόμενος ήρθε στη Δράμα προκειμένου να εξασφαλιστεί η επιστροφή των επιπλέον χρημάτων από την πραγματική αξία της συναλλαγής πίσω στο λογαριασμό του προσφεύγοντα. Όλες οι συναλλαγές έγιναν μέσα σε χρονικό διάστημα λίγων λεπτών και συνεχόμενο αύξοντα αριθμό πράξης, ενώ από το πεδίο «Ανάλυση Χρηματικού» επί του σώματος των χρηματικών ενταλμάτων, προκύπτει η σύνδεση των παραπάνω συναλλαγών.

Επομένως η διαφορά 7.000,00 € (Αξία παγίων 50.796,00 € - επιστροφή ποσού 43.796,00 €) αποτελεί την πραγματική αξία της συναλλαγής.

Για την εξόφληση των συναλλαγών με τηνσυνολικής αξίας 30.050,00 € εμφανίζεται ανάληψη ποσού 33.900,00 € από το λογαριασμό του προσφεύγοντος και κατάθεση ποσού 30.000,00 € σε λογαριασμό της Κατόπιν η λαμβάνει από την τράπεζα το ποσό των 30.000,00 €, το οποίο και επιστρέφει ως κατάθεση σε λογαριασμό του προσφεύγοντα (όπου πρώτο όνομα είναι η μητέρα του και αυτός είναι συνδικαιούχος). Όλες οι συναλλαγές έγιναν στο κατάστημα της ALPHA BANK στη Δράμα που σημαίνει ότι η αντισυμβαλλόμενη ήρθε στη Δράμα προκειμένου να εξασφαλιστεί η επιστροφή των επιπλέον χρημάτων από την πραγματική αξία της συναλλαγής πίσω στο λογαριασμό του προσφεύγοντα. Όλες οι συναλλαγές έγιναν μέσα σε χρονικό διάστημα λίγων λεπτών και συνεχόμενο αύξοντα αριθμό πράξης, ενώ από το πεδίο «Ανάλυση Χρηματικού» επί του σώματος των χρηματικών ενταλμάτων, προκύπτει η σύνδεση των παραπάνω συναλλαγών. Επομένως, η διαφορά 3.900,00 € (Ανάληψη ποσού για πληρωμή 33.900,00 € - επιστροφή ποσού 30.000,00 €) αποτελεί την πραγματική αξία της συναλλαγής. Τα ποσά αυτά των διαφορών θεωρούνται ότι είναι τα πραγματικά ποσά αξίας των συναλλαγών δηλ. 7.000,00 € και 3.900,00 € αντίστοιχα.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται: «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, ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει ότι οι αξίες των παγίων που αγόρασε ήταν πραγματικές, προσκομίζει σχετικές προσφορές αγοράς καινούργιων μηχανημάτων και προϊόντων της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με τιμές αγοράς έτους 2012 και 2018 και πλέον κάποια εκ των τιμολογίων αγοράς των πωληθέντων, όπως αποκτήθηκαν από το, το συνολικό ύψος των οποίων ανέρχεται στο ποσό των 15.981,70 € (καθαρή αξία 13.420,00 €). Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δράμας προέβη σε έλεγχο, μέσω διαδικτύου, των τιμών πώλησης καινούριων μηχανημάτων που αναφέρονται στις ανωτέρω προσφορές, όπου προέκυψε ότι οι τιμές είναι πολύ χαμηλότερες από αυτές που αναφέρονται στις εν λόγω προσφορές. Επομένως, οι ανωτέρω προσφορές δεν δύναται να εκτιμηθούν, καθότι αποτελούν άτυπο έγγραφο που συντάσσεται λαμβάνοντας υπόψη και τη προσωπική σχέση πελάτη - προμηθευτή. Σύμφωνα επομένως με τα ανωτέρω, δεν δικαιολογείται το γεγονός ότι ο προσφεύγων προτίμησε την αγορά μεταχειρισμένων παγίων (τριετίας και πενταετίας) με τιμές ίσες ή και μεγαλύτερες με αυτές των καινούριων, καθώς δεν συνάδει με τη συνήθη κοινή πρακτική. Περαιτέρω, ο προσφεύγων προς ανταπόδειξη, δεν αναφέρει και δεν προσκομίζει τίποτα σχετικά με τις πληρωμές των επίδικων φορολογικών στοιχείων, ούτε και καταφέρνει να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Αντίθετα, η από 8/11/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίδικων στοιχείων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 10/12/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Κ.Β.Σ.

Η με αριθμό **...../8-11-2018** προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

Ποσό καταλογισμού **30.508,48 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.