



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
& ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη: **15-11-2016**

Αριθμός απόφασης: **1388**

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 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
 - 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.** Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ:....., κατά της υπ' αριθμόν-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. πρωτ.**2016, Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** για τη διαχειριστική περίοδο **1/1/2008 – 31/12/2008**, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

5. Τη με ημερομηνία**2016** Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης «.....», 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-2016, **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.520,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, λόγω παράβασης των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1, 9, 10, 11, 14 18 παρ. 2, και 30 παρ.4 περ.γ' του ΠΔ.186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρ.7 παρ3 του Ν.4337/12015, διότι έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία ένα εικονικό Τιμολόγιο Αγορών. Η παράβαση αφορά στη λήψη και καταχώρηση στα βιβλία ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της και συγκεκριμένα το υπ' αριθμόν2008 Τιμολόγιο καθ. αξίας 6.300,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 1.197,00 ευρώ έκδοσης της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ: Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από2016 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθμόν-2014 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμό-2014 Πληροφοριακό Δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Αττικής, προς τη Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση Το πληροφοριακό δελτίο συντάχθηκε μετά από έλεγχο στην επιχείρηση με ΑΦΜ:, εκδότρια του υπ' αριθμόν2008 τιμολογίου πώλησης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση ήταν φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο κατά το χρόνο της συναλλαγής και η επιχείρηση καλόπιστα συναλλάχθηκε μαζί της. Δεν υπήρχε κανένας λόγος να ληφθεί εικονικό φορολογικό στοιχείο μόλις τον δεύτερο μήνα της χρήσης και τόσο μικρής αξίας. Επίσης εναπόκειται στη φορολογική αρχή να αποδείξει τον ισχυρισμό της εικονικότητας της έκδοσης των στοιχείων όταν ο εκδότης είναι υπαρκτό πρόσωπο.

β) Η έδρα της επιχείρησης ήταν σε λειτουργία κατά το χρόνο της συναλλαγής με τον προσφεύγοντα και κατά συνέπεια τα συμπεράσματα του ελέγχου ότι η αντισυμβαλλόμενη είναι εικονική λόγω εγκατάλειψης της έδρας είναι αβάσιμα.

γ) Οι παραβάσεις της αντισυμβαλλόμενης (.....) δεν αφορούν την προσφεύγουσα επιχείρηση και ούτε στοιχειοθετούν την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων.

δ) Τα αγαθά που προμηθεύτηκε από την αντισυμβαλλόμενη περιλαμβάνονται στο αντικείμενο εργασιών της, αφού με το υπ' αριθμόν2007 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών, τροποποιήθηκε το καταστατικό της και συμπεριέλαβε στις δραστηριότητές της την εμπορία και κατασκευή χωρισμάτων και ψευδοροφών, την τοποθέτηση σκηνικών, την κατασκευή μεταλλικών επίπλων, διακοσμητικών και χωρισμάτων.

ε) Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία της ήταν νομίμως θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η επιχείρησή του τα έλαβε και τα καταχώρησε νόμιμα στα φορολογικά της βιβλία. Συνεπώς, είναι αδύνατον ο προσφεύγων να γνώριζε τις φορολογικές ατασθαλίες της εκδότριας επιχείρησης και να συναλλάχθηκε μαζί της κακόπιστα.

στ) Τα αγαθά που προμηθεύτηκε από την διακινήθηκαν με έγκυρη φορτωτική και επομένως το ληφθέν τιμολόγιο δεν είναι εικονικό. Η δε εξόφληση νομίμως έγινε μετρητοίς, αφού ήταν μικρότερη των 15.000 ευρώ, όριο που θέτει ο νομοθέτης για την υποχρεωτική εξόφληση των συναλλαγών μέσω τραπεζικού συστήματος.

ζ) Η εμπλοκή τωνκαιστην προμηθεύτρια εταιρία δεν καθιστά την αντισυμβαλλόμενη εικονική επιχείρηση, τουλάχιστον για τις περιόδους που έγιναν οι επίμαχες συναλλαγές.

η) Η κρίση του ελέγχου για την εικονικότητα του ληφθέντος τιμολογίου, έρχεται σε αντίθεση με προγενέστερο συμπέρασμα της ίδιας ελεγκτικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), σύμφωνα με το οποίο τα φορολογικά στοιχεία της ίδιας εκδότριας εταιρίας, κρίθηκαν εικονικά μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Αναφορικά με τον πρώτο, δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα πρέπει αυτοί να απορριφθούν ως αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με εκείνες του άρθρου 19 παρ. 4 του ιδίου νόμου, προκύπτει ότι, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η σχετική συναλλαγή ή ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί, αλλά όχι με το φερόμενο τίμημα, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Επειδή σύμφωνα με την 116/2013 απόφαση 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)...".

Επειδή, το άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92 «Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων» ορίζει ότι : «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, επιφυλασσόμενων 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, το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου*».

Επειδή, το άρθρο 65 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*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, το άρθρο 28 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «*1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος 2. ... Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο*».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣτΕ 5339/1995) ότι η πράξη επιβολής προστίμου δύναται, χωρίς να υφίσταται παράβαση του τύπου της διαδικασίας, να εδράζεται σε έκθεση ελέγχου υπαλλήλου που διενήργησε τον έλεγχο, άλλου από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί να αποδέχεται και να υιοθετεί τις ελεγκτικές της διαπιστώσεις.

Επειδή, το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν. 2523/97 ορίζει ότι : «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ... 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, το άρθρο 66 παρ. 5 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. ...»

Επειδή, το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2015 ορίζει ότι : «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των [άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του [άρθρου 5 του Ν.2523/1997](#) , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ... β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. βασίζεται στις διαπιστώσεις και στα ευρήματα του ελέγχου που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε Περιφερειακής Δ/σης Αττικής, ως αυτά αναλυτικώς και διεξοδικώς, πλήρως, σαφώς, εμπεριστατωμένως και αιτιολογημένα αποτυπώνονται στην από2016 έκθεσή του ελέγχου Κ.Β.Σ
- Η περί εικονικότητας κρίση του ελέγχου θεμελιώθηκε πλήρως σύμφωνα με τα παρακάτω:

Σύμφωνα με τον έλεγχο που έγινε από το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής:

- η επιχείρηση συστήθηκε2007 με αντικείμενο εργασιών: δημόσιες σχέσεις, οργάνωση επιχειρήσεων, παροχή επιχειρηματικών συμβουλών και μεταλλικές κατασκευές. Διαχειρίστρια αυτής ήταν, μέχρι τις-2007, η την οποία διαδέχθηκε ο, ενώ στις2007 προστέθηκε ως δραστηριότητα η κατασκευή μεταλλικών επίπλων.
- Οι αγορές της εκδότριας επιχείρησης αφορούσαν μηχανήματα, εργαλεία και αναλώσιμα υλικά (τροχοί, δίσκοι, τριβεία, πιστόλια βαφής, διαλυτικά χρώματα, πριονοκορδέλες, σιδηρόστοκοι και άλλα μικρής αξίας) που χρησιμοποιούνται στην επεξεργασία και βαφή μεταλλικών αντικειμένων. Ουδέποτε αγόρασε υλικά χρωματισμού τα οποία θα μπορούσε να πουλήσει.

- Επί του επίμαχου τιμολογίου δεν αναφέρεται τρόπος εξόφλησης. Για την εξόφληση προσκομίσθηκε απόδειξη είσπραξης, η οποία είχε εκδοθεί δύο χρόνια πριν την έκδοση του επίμαχου τιμολογίου, με ημερομηνία-2006, χωρίς υπογραφή. Ο δε λήπτης δεν υπέδειξε στον έλεγχο άλλο πρόσωπο από το οποίο να έγινε η αγορά των χρωμάτων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή απέδειξε, την εικονικότητα του ληφθέντος από την προσφεύγουσα επιχείρηση εικονικού τιμολογίου, την οποία αιτιολόγησε πλήρως με ίδιες διαπιστώσεις αλλά ερειδόμενη και στην πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/σης Αττικής που αφορά την εκδότρια επιχείρηση. Οι διαπιστώσεις ελέγχου, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα. Αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα του επίμαχου τιμολογίου και το πόρισμα είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο, ως αναλυτικά περιγράφεται στην με ημερομηνία θεώρησης2016 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί καλόπιστης και πραγματικής συναλλαγής, αλλά και ο ισχυρισμός περί ανεπαρκούς απόδειξης της εικονικότητας του ληφθέντος στοιχείου, στερούνται βασιμότητας, αφού η έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. αποδεικνύει την έλλειψη της συγκεκριμένης δραστηριότητας της εκδότριας επιχείρησης.

Αναφορικά με τον τέταρτο, πέμπτο, έκτο και έβδομο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι πρέπει αυτοί να απορριφθούν ως αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 πρ.1β. του Ν.2859/2000 «ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις: α)...., β)δήλωση μεταβολών – μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών ...κλπ... Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές.»

Επειδή, από το ηλεκτρονικό αρχείο του Μητρώου της Δ.Ο.Υ. φαίνεται ότι η επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών στις/2007 με κύρια δραστηριότητα (ΚΑΔ 78581) τις «Υπηρεσίες Οργάνωσης Επιστημονικών ή Πολιτιστικών Εκδηλώσεων» και δευτερεύουσες «Άλλες υπηρεσίες παροχής συμβουλών σε θέματα διαχείρισης» και «Υπηρεσίες Δημοσίων Σχέσεων», ενώ μετά από τρεις μήνες στις2007 προστέθηκε και η δραστηριότητα «άλλες εργασίες μεταλλικών κατασκευών». Καμία από αυτές τις δραστηριότητες δε δικαιολογεί την εμπορία χρωμάτων, η οποία αφορά το συγκεκριμένο τιμολόγιο. Η δε προσκόμιση του υπ' αριθμόν-2007 συμβολαίου του συμβολαιογράφου Αθηνών, με το οποίο τροποποιήθηκε το καταστατικό της, συμπεριέλαβε στις δραστηριότητές της την εμπορία και κατασκευή χωρισμάτων και ψευδοροφών, την τοποθέτηση σκηνικών, την κατασκευή μεταλλικών επίπλων, διακοσμητικών και χωρισμάτων, αφενός έγινε μεταγενέστερα της επίμαχης συναλλαγής, αφετέρου δεν περιλαμβάνει τη συγκεκριμένη δραστηριότητα, ενώ ουδέποτε δηλώθηκαν οι μεταβολές της δραστηριότητας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ως όφειλε.

Επειδή, στην από2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ρητά αναφέρεται στη σελ.18-19 ότι η εκδότρια επιχείρηση του επίμαχου τιμολογίου,, ουδέποτε αγόρασε τα εμπορεύματα – χρώματα, τα οποία φέρεται να πούλησε στον προσφεύγοντα. Συνεπώς, η συγκεκριμένη συναλλαγή δεν αφορά απλώς φορολογική ατασθαλία της εκδότριας επιχείρησης, καθώς ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι η εικονικότητα δεν αφορά το πρόσωπο του εκδότη αλλά τη ίδια συναλλαγή και αυτό δεν απαλλάσσει τον λήπτη του τιμολογίου από την ευθύνη που του αναλογεί.

Αναφορικά με τον όγδοο ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι η κρίση του ελέγχου για την εικονικότητα του ληφθέντος τιμολογίου, έρχεται σε αντίθεση με προγενέστερο συμπέρασμα της ίδιας ελεγκτικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), σύμφωνα με το οποίο τα φορολογικά στοιχεία της ίδιας εκδότριας εταιρίας, κρίθηκαν εικονικά μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος,

Επειδή, η επίκληση του παραπάνω ισχυρισμού αφορά άλλες συναλλαγές της ίδιας εκδότριας επιχείρησης με άλλη λήπτρια επιχείρηση τα δεδομένα των οποίων δεν προσκομίζονται ως στοιχεία και δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από2016 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ.-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	2.520,00 €
--------------------------------------	-------------------

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
Της Δ/ΝΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Προϊσταμένη της Υποδ/νσης
Επανεξέτασης & Νομικής
Υποστήριξης**

α/α

**Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Μαβινίδου Κυράτσα
(Εφοριακός ΠΕ/Α)**

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθρο 126 του Ν.2717/1999).