



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06/12/2018

Αριθμός απόφασης: 1918

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./05.06.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./05.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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' αριθ./05.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 1.870,00€, λόγω λήψης ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς την αξία της συναλλαγής χωρίς να προσδιορισθεί η εικονική αξία αυτής, καθαρής αξίας 9.350,00€ από την επιχείρηση Ο.Ε. – Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 9.350,00€ x 20%.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της από 05/06/2018 έκθεσης ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, σε εκτέλεση της υπ' αρ. 89/17.01.2018 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμων, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017. Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 διότι δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία.
2. Αβάσιμες και μη αιτιολογημένες οι προσβαλλόμενες πράξεις. Άρνηση εικονικότητας. Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές.

Ως προς τον 1° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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, στο άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου....».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή...».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 2934/2017 κρίθηκε ότι: «δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει

γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία..... 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή, με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων».

Επειδή, για το υπό κρίση οικονομικό έτος, από το σύστημα Τaxis προκύπτει ότι έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα η σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Περαιτέρω, ο προσφεύγων έχει υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 – 17 του ν.3296/2004 περί περαιώσης υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο (αυτοέλεγχο).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η από 22/11/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για την εκδότρια εικονικών στοιχείων επιχείρηση Ο.Ε. – Α.Φ.Μ. και λήπτη τον προσφεύγοντα, που περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής με το υπ' αριθ. πρωτ./23.11.2017 έγγραφό της, δη πέραν του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής και εντός της δεκαετίας. Το ανωτέρω

αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο (περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων) των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 και 72 παρ. 6 του ν.4174/2013, καθόσον δεν είχε, ούτε και δυνατό δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η φορολογική αρχή, ούτε είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα του φορολογικού στοιχείου κατά την υπαγωγή της στις διατάξεις του αυτοελέγχου. Κατόπιν τούτου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν.2238/1994 περί δεκαετούς παραγραφής.

Επειδή, κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης στις 05/06/2018 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, δεν είχε παραγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 του ν.2238/1994, 72 παρ. 6 ν.4174/2013 και 9 παρ. 5 ν.2523/1997.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου ΚΒΣ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 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. 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 νομικό 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....».

Επειδή, με το άρθρο 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992 ορίζεται 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, 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2771/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο

εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται 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 φόρου».

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με την από 22/11/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση Ο.Ε. – Α.Φ.Μ., στις χρήσεις 2002 έως και 2010, μεταξύ των οποίων και το εκδοθέν στοιχείο προς τον προσφεύγοντα, κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους ή **μερικώς εικονικά χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η εικονική αξία**, καθώς εν όψει των επαγγελματικών της δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής της υποδομής, του συνόλου των αγορών της καθώς και του προσωπικού που απασχόλησε, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τους αντισυμβαλλόμενούς της. Συγκεκριμένα:

- απασχόλησε ελάχιστο μόνιμο και έκτακτο προσωπικό, δυσανάλογο του όγκου των διανομών διαφημιστικού υλικού που φέρεται να πραγματοποιήσει,
- δε διέθετε τον απαιτούμενο πάγιο εξοπλισμό και την υλικοτεχνική υποδομή για την πραγματοποίηση των συναλλαγών,
- δεν πραγματοποίησε αγορές α' και β' υλών και δαπάνες παραγωγής,
- δεν επεδείχθησαν δαπάνες για μετακινήσεις – μεταφορές εκτός Θεσσαλονίκης,
- δεν προέκυψε η έδρα της δραστηριότητάς της για τα χρονικά διαστήματα 01/05/2005 – 01/03/2007 και 30/11/2010 – 31/12/2013,
- από την ένορκη κατάθεση των δύο ομορρύθμων εταίρων προκύπτει η συμμετοχή τους μόνο τυπικά ενώ την ουσιαστική διαχείριση της εταιρίας είχε ο σύζυγος της μιας και υιός της άλλης,
- από φωτοαντίγραφα επιταγών που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο δεν προκύπτει ο τελευταίος κομιστής,
- σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 15.000,00€ μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή, τα οποία τιμολόγια εξοφλούνταν με μετρητά,

- η περιγραφή των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι γενική και
- δεν προσκομίστηκαν στοιχεία πληρωμών του τέλους διαφήμισης για τη διανομή διαφημιστικών εντύπων.

Από τη συνεκτίμηση των ανωτέρω αλλά και πρόσθετων στοιχείων που προέκυψαν από αντιπαραβολικούς ελέγχους που διενήργησαν οι αρμόδιες ελεγκτικές αρχές, η Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την από 22/11/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ έκρινε, μεταξύ άλλων, το υπ' αριθ. 809/15.12.2007 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, καθαρής αξίας 9.350,00€ πλέον ΦΠΑ 1.776,50€, που εξέδωσε η επιχείρηση Ο.Ε. – Α.Φ.Μ. και έλαβε ο προσφεύγων, μερικώς εικονικό ως προς την αξία της συναλλαγής δίχως να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της εικονικής αξίας. Συνεπώς, ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε την πραγματοποίηση της συναλλαγής αλλά απέδωσε την εικονικότητα σε μέρος της αξίας της παρασχεθείσας υπηρεσίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται 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, στην προκειμένη περίπτωση, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή μεταξύ της επιχείρησής του και της επιχείρησης Ο.Ε. – Α.Φ.Μ. συνήφθη την 20/11/2007 ιδιωτικό συμφωνητικό υπεργολαβίας με το οποίο συμφωνήθηκε η διάθεση προσωπικού (προωθητριών, διανεμητριών, merchandisers, εποπτών, υπαλλήλων για έρευνα αγοράς) για εκτέλεση εργασιών που θα ανέθετε ο προσφεύγων στην ανωτέρω για το διάστημα από 20/11/2007 έως 31/12/2008. Σκοπός της υπεργολαβίας αυτής ήταν η κάλυψη των αναγκών της επιχείρησης του προσφεύγοντος ενόψει αυξημένων υποχρεώσεων στις οποίες δεν ήταν δυνατόν να ανταποκριθεί, δεδομένου ότι χρειαζόταν η πρόσληψη προσωπικού το οποίο δεν ήταν σύμφορο από διοικητική και οικονομική άποψη.

Επειδή, από τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων, ήτοι ιδιωτικό συμφωνητικό και τιμολόγια παροχής υπηρεσιών προς τρίτες επιχειρήσεις, προς απόδειξη του ισχυρισμού του και αποδόμηση του πορίσματος ελέγχου περί της μερικής εικονικότητας του υπό κρίση ληφθέντος φορολογικού στοιχείου, στο οποίο δεν περιγράφεται αναλυτικώς η κοστολογική διάρθρωση των παρασχεθεισών υπηρεσιών, δεν είναι δυνατή η αντιστοίχιση με τις τιμολογήσεις του προσφεύγοντος προς πελάτες του.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης κρίσης επί της εικονικότητας των συναλλαγών κρίνεται ως αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της από 09/07/2018 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./05.06.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 Ν.4337/2015

της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

Πρόστιμο	1.870,00 €
----------	------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.