



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 20/01/ 2020

Αριθμός Απόφασης 108

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ. όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **20/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση, ΑΦΜ, που εδρεύει στην Κηφισιά-Αττικής, επί της οδού, κατά:

-Της υπ' αριθμ. /17-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, για το φορολογικό έτος 01/01-16/10/2015.

-Της υπ' αριθ. /17-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 -ν.4174/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2018

-Της υπ' αριθ. /17-07-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 -ν.4174/2013), του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2019

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **20/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, ΑΦΜ, που εδρεύει στην Κηφισιά-Αττικής, επί της οδού, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Στις 17-10-2017 κοινοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών (και έλαβε αρ. πρωτ. ΦΑΕ Αθηνών/17-10-2017), η από 04-10-2017 μήνυση του κατοίκου, με ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων, κατά του, κατοίκου, με ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η οποία αφορά εικονικότητα φορολογικών στοιχείων ποσού 120.000,00€ φορολογικού έτους 2015, τα οποία είχαν εκδοθεί από την επιχείρηση, με ΑΦΜ προς την επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά την περίοδο που ο πρώτος εξ αυτών ήταν μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της επιχείρησης όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από 17-07-2019 έκθεση μερικού ελέγχου της ΦΑΕ Αθηνών, στις σελίδες 5-9.

B. Κατόπιν αυτής η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών εξέδωσε την υπ' αριθ. /29-11-2018 εντολή μερικού διασταυρωτικού ελέγχου, για την χρήση 2015, προκειμένου να διαπιστώσει τη βασιμότητα των καταγελλομένων στην από 04-12-2017 μήνυση του κατά του, αλλά και κατά της επιχείρησης με ΑΦΜ

Ο έλεγχος αρχικά προχώρησε στις παρακάτω ενέργειες:

-Απέστειλε ταχυδρομικώς με συστημένες επιστολές, τις με αρ. πρωτ. /12.12.2018 & /15.2.2019 προσκλήσεις για προσκόμιση των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων - στοιχείων χρήσεως 2015, τόσο στην έδρα της επιχείρησης στην οδό, όσο και στην δ/ση κατοικίας της Νομίμου εκπροσώπου της, κας επί της οδού

Οι παραπάνω επιστολές επεστράφησαν στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών από τα ΕΛΤΑ με την ένδειξη

«ΑΖΗΤΗΤΟΝ».

- Στη συνέχεια, ο έλεγχος κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, στις 2/4/2019 πήγε, στην δ/ση κατοικίας της Νομίμου εκπροσώπου της κας {ΑΦΜ} επί της οδού, όπου και κοινοποίησε στην ίδια, τόσο την με αρ. πρωτ./15.2.2019 2η πρόσκληση για προσκόμιση των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων - στοιχείων χρήσεως 2015, όσο και αντίγραφο της υπ' αριθ./29.11.2018 εντολής μερικού ελέγχου.

Εκεί η ανωτέρω εκπρόσωπος δήλωσε ότι η επιχείρηση είναι σε αδράνεια και δεν υφίσταται στα γραφεία της έδρας, και ότι θα επικοινωνούσε με το λογιστή της κο, προκειμένου να τους προσκομίσει τα ζητηθέντα φορολογικά βιβλία- στοιχεία.

Ωστόσο η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε και ως εκ τούτου ο φορολογικός έλεγχος συνεχίστηκε με κάθε πρόσφορο μέσο που είχε στη διάθεση του. Ειδικότερα:

- Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών που υπέβαλλε η εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση με ΑΦΜ, για τη χρήση 2015 προκύπτει πράγματι η έκδοση κατά το Α' τρίμηνο της χρήσεως 2015, τριών (3) φορολογικών στοιχείων προς την επιχείρηση με ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 120.000,00€ πλέον ΦΠΑ 27.600,00€.

Η ως άνω δήλωση - υποβολή για τη έκδοση των παραπάνω φορολογικών στοιχείων εσόδων έγινε εκπρόθεσμα την 31-3-2017, ενώ για τα υπόλοιπα υπεβλήθη δήλωση στις 08-11-2016

Παρατήρηση : Η υποχρέωση υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων έτους 2015 (ΜΥΦ) παρατάθηκε έως 12-10-2016. Ενώ οι τροποποιητικές δηλώσεις μέχρι και 30/11/2016 (ΠΟΛ. 1150/12.10.16)

- Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που υπέβαλλε η λήπτρια επιχείρηση με ΑΦΜ, για τη χρήση 2015 δηλώνεται η λήψη κατά το Α' τρίμηνο, τριών (3) φορολογικών στοιχείων από την εκδότρια επιχείρηση με δ.τ. συνολικής καθαρής αξίας 120.000,00€ πλέον ΦΠΑ 27.600,00€.

Η ως άνω δήλωση - υποβολή για τη λήψη των παραπάνω φορολογικών στοιχείων εξόδων έγινε την 05-04-2017.

Στην συνέχεια ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε νόμιμα το υπ' αριθ./20192 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση στις 18-06-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. τις αντιρρήσεις της.

Μετά το πέρας του ελέγχου, ο έλεγχος συνέταξε την από 17-07-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου (εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2015 Ε.Λ.Π. & του Ν. 4174/2013 ΚΦΔ) .

Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις

κατωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις :

- Την υπ' αριθμ./17-07-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5-ν.4337/2015), για το φορολογικό έτος 01/01-16/10/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 48.000,00€(120.000,00€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 120.000,00€ πλέον ΦΠΑ 27.600,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με δ.τ., με ΑΦΜ, όπως προκύπτει, τόσο από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που υποβλήθηκαν για το α' τρίμηνο του έτους 2015, αλλά και σύμφωνα και με την (με αρ. πρωτ. ΦΑΕ Αθηνών ΕΜΠ/17-10-2017) μήνυση του διαχειριστή της επιχείρησης (έως 11-11-2016), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 & 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

-Την υπ' αριθ./17-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 -ν.4174/2013), για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2018, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00€, διότι:

Δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία & στοιχεία) που ζητήθηκαν με την υπ' αριθ. πρωτ./2018 πρόσκληση, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§2 του ΚΦΔ και επισύρει της κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ.δ', §2 περ. δ' του ΚΦΔ.

-Την υπ' αριθ./17-07-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 -ν.4174/2013), για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2019, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00€, διότι:

Δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία & στοιχεία) που ζητήθηκαν με την υπ' αριθ. πρωτ./2019 2^η πρόσκληση, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§2 του ΚΦΔ και επισύρει της κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ.δ', §2 περ. δ' του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Όλες οι συναλλαγές της επιχείρησης είναι πραγματικές και όχι εικονικές.

-Καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη.

-Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας-Βάρους απόδειξης εικονικότητας –Ελλιπής αιτιολογία.

-Εσφαλμένη επιβολή του προστίμου για τη μη προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014)** ορίζεται 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. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ)** 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** 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. ».

Επιπλέον, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του ΣΤΕ «....Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες....».

Επειδή, στην από 17-07-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου περί Εφαρμογής των Διατάξεων (Ν.4308 /2014 (ΕΛΠ) & του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ), αναφέρεται ότι:

« Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που υπέβαλλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, για τη χρήση 2015 προκύπτει ότι έλαβε κατά το Α' τρίμηνο, τρία (3) φορολογικά στοιχεία από την εκδότρια επιχείρηση με δ.τ., συνολικής καθαρής αξίας 120.000,00€ πλέον ΦΠΑ 27.600,00€.

Η ως άνω δήλωση - υποβολή για τη λήψη των παραπάνω φορολογικών στοιχείων εξόδων έγινε την 05-04-2017 .

Τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, τα οποία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, αφορούσαν εργασίες φορτοεκφόρτωσης και ελαιοχρωματισμών, για το έργο που είχε αναλάβει ήδη από τη χρήση 2013 με διαρκείς ανανεώσεις και προσθήκες εργασιών, δυνάμει σχετικής συμβάσεως εργολαβίας με την, για εκτέλεση εργασιών στην ξενοδοχειακή μονάδα στη Τις εργασίες αυτές τις ανέθεσε με τη σειρά της σε υπεργολάβο, ήτοι στην επιχείρηση με δ.τ.

Η τελευταία, για τις υπηρεσίες που υποτίθεται ότι παρείχε στην προσφεύγουσα επιχείρηση, εξέδωσε τα υπό κρίση τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 120.000,00€ πλέον ΦΠΑ 27.600,00€, τα οποία είχε καταχωρίσει κανονικώς στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της η προσφεύγουσα για τη χρήση 2015, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες από αυτήν συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που η ίδια υπέβαλλε στην ΓΓΠΣ.

Η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο την από 18-11-2013 σχετική σύμβαση εργολαβίας που έκανε (εργολάβος) με την επιχείρηση ΑΦΜ (εργοδότης).

Ωστόσο όμως δεν προσκόμισε την αντίστοιχη σύμβαση υπεργολαβίας που υποτίθεται ότι συνήφθη μεταξύ της εκδότριας επιχείρησης με δ.τ. (υπεργολάβος) και της προσφεύγουσας επιχείρησης (εργοδότης).

Επιπρόσθετα, δεν προκύπτει από πουθενά η κατάθεση των παραπάνω συμβάσεων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων.

Όσο αφορά τα συμφωνητικά για εργολαβίες ή υπεργολαβίες εκτέλεσης τεχνικών έργων, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν.820/1978 καθώς και με τις διευκρινήσεις που δόθηκαν με την η ΠΟΛ.1122/2002 που ορίζει το όριο υποβολής σε ευρώ, προκύπτει ότι:

Η υποχρέωση γι' αυτόν που αναθέτει σε εργολάβο ή υπεργολάβο την εκτέλεση τεχνικού έργου, του οποίου το κόστος υπερβαίνει τις 6.000 ευρώ, να γνωστοποιεί, με δήλωση του, πριν από την έναρξη των εργασιών εκτέλεσης του έργου, στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία του εργολάβου ή του υπεργολάβου που ανέλαβε την εκτέλεση του έργου ή να καταθέτει αντίγραφο του συμφωνητικού που καταρτίστηκε για την ανάληψη του έργου από τον εργολάβο ή τον υπεργολάβο.

Η υποχρέωση λοιπόν είναι αυτού που δίδει την εντολή εκτέλεσης έργου στον εργολάβο και γίνεται πριν ξεκινήσει το έργο.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16, του άρθρου 8, του Ν. 1882/1990, ορίζει ότι:

«Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιοδήποτε συναλλαγή θεωρούνται ... από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα».

Υπόχρεος για την υποβολή της κατάστασης συμφωνητικών της παρ. 16, άρθρου 8 του Ν.1882/1990 είναι κάθε επιτηδευματίας φυσικό ή νομικό πρόσωπο που καταρτίζει συμφωνητικά με συμβαλλόμενο επιτηδευματία ή τρίτο και για οποιαδήποτε συναλλαγή για την οποία δεν προβλέπεται διαφορετική διαδικασία υποβολής.

Σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1009011 2015 οι καταστάσεις συμφωνητικών παρ.16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 υποβάλλονται μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους και συμπεριλαμβάνουν τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.

Όσον αφορά δε την εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης με δ.τ., αυτή θα έπρεπε να γίνει σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013 ΚΦΕ. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τη περίπτωση (β) του άρθρου 23 του ν.4172/2013 ΚΦΕ, ορίζεται ότι:

Γι α μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες:

α).....

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

γ).....

και σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/1-10-2014, που έδωσε οδηγίες για την εφαρμογή της διάταξης, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθη-

τικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του άρθρου 23.

Όσες δαπάνες είναι πάνω από 500 ευρώ, καθαρά (δηλαδή χωρίς ΦΠΑ), δεν μπορούν να αφαιρεθούν από τα έσοδα των επιχειρήσεων, αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσα από το τραπεζικό σύστημα δηλαδή:

- Με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Με χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Με έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Με χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Με χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

- Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, εξόφληση με τραπεζικό τρόπο πληρωμής, νοείται και η καταβολή σε λογαριασμό πληρωμών του προμηθευτή, που τηρείται σε ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του ν.3862/2010, σε ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος (πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών του ν.3862/2010) είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών πληρωμών (έμβασμα). [ΠΟΛ. 1079/2015].

Η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε ότι, η εξόφληση των ως άνω τιμολογίων είχε συμφωνηθεί να γίνει εντός ορισμένων μηνών από την έκδοση τους, και για το λόγο αυτόν είχαν εκδοθεί από την προσφεύγουσα επιχείρηση συναλλαγματικές αντίστοιχου ποσού. Ωστόσο, λόγω του γεγονότος ότι η ημερομηνία εξόφλησης των τιμολογίων συνέπεσε με την περίοδο που είχε τεθεί σε εφαρμογή στη Χώρα μας ο περιορισμός των συναλλαγών υπό το καθεστώς των Capital Control, η εξόφληση των εν λόγω εργασιών και αντίστοιχων τιμολογίων έγινε εν τέλει μετρητοίς απευθείας στον κ., ο οποίος είχε εμφανιστεί ως νόμιμος εκπρόσωπος της εκδότριας επιχείρησης».

Ωστόσο κάτι τέτοιο δεν αποδεικνύεται, καθόσον δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι σχετικές συναλλαγματικές η φωτοτυπίες αυτών, τις οποίες θα πρέπει να είχε παραλάβει εφόσον αυτές είχαν εξοφληθεί με μετρητά. Επίσης δεν προσκομίστηκαν ούτε οι σχετικές αποδείξεις πληρωμής και είσπραξης, καθώς και οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της επιχείρησης. Επίσης κατά την εφαρμογή των Capital Controls δεν υπήρχε η δυνατότητα ανάληψης και διακίνησης μετρητών, μέσω τραπεζικών ιδρυμάτων, ενώ η εξόφληση των εταιρικών υποχρεώσεων μέσω τη διακίνησης εμβασμάτων μπορούσε να γίνει κανονικά. Τέλος οι εμφανιζόμενες πληρωμές με μετρητά είναι πέραν της συνηθισμένης συναλλακτικής πρακτικής και ενισχύει την κρίση περί εικονικότητας των συγκεκριμένων συναλλαγών και ως εκ τούτου τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση με ΑΦΜ

στη χρήση 2015 είναι εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.».

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται.

Επειδή, Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές της με την επιχείρηση με δ.τ., με ΑΦΜ είναι πραγματικές, ότι ενεργούσε δια του πραγματικού διαχειριστή αυτής – του- καλόπιστα, και ότι η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Στην προκείμενη περίπτωση, ο έλεγχος ουδέποτε αμφισβήτησε ότι η εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση είναι φορολογικά υπαρκτή, θεωρεί όμως τις συγκεκριμένες συναλλαγές της με την επιχείρηση με δ.τ., με ΑΦΜ, περιόδου Ιανουαρίου –Φεβρουαρίου –Μαρτίου χρήσεως 2015 ανύπαρκτες στο σύνολο τους, καθόσον σύμφωνα με την (με αρ. πρωτ. ΦΑΕ Αθηνών ΕΜΠ/17.10.2017) μήνυση του τότε διαχειριστή της (του οποίου η θητεία τερματίστηκε στις 11.11.2016 με τη μεταβίβαση της επιχείρησης του στον) δηλώνει ότι:

«κατά το έτος 2015 αλλά και εν γένει μεταξύ της χρονικής περιόδου από 31.12.2014 έως 30.9.2015, δηλαδή κατά το χρονικό διάστημα που ήταν διαχειριστής της εταιρίας ουδέποτε συνέβη να παρέχει η εταιρία αυτή υπηρεσίες προς την εταιρία και ακολούθως ουδέποτε τιμολογήθηκαν τέτοιες υπηρεσίες ή και εισπράχθηκε το παραμικρό ποσό από την εν λόγω εταιρία».

Επιπρόσθετα η προσφεύγουσα :

-δεν επέδειξε ιδιωτικά συμφωνητικά υπεργολαβίας με την επιχείρησης για τα εκτελεσθέντα κατ' εντολή της τεχνικά έργα,

-δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία ή στοιχεία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων,

-δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν την εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων που έλαβε.

-Συνεπώς, κατά τον κρίσιμο χρόνο, η εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση ήταν μεν φορολογικά υπαρκτή διότι είχε κάνει έναρξη και έχει θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διαδικασίες, αλλά οι συναλλαγές – υπηρεσίες τις οποίες δηλώνει ότι έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση, είναι ανύπαρκτες σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του διαχειριστή της επιχείρησης

Επίσης, τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν είναι ικανά να τεκμηριώσουν την πραγματοποίηση της συναλλαγής διότι αφενός η εκδότρια επιχείρηση αρνείται οποιαδήποτε συναλλαγή με την λήπτρια επιχείρηση, αφετέρου δεν προσκομίστηκε το σώμα των συναλλαγματικών για τη διασταύρωση του αρχικού και τελικού δικαιούχου. Επιπροσθέτως, λόγω της μη προσκόμισης των υπό κρίση τιμολόγιων αλλά και άλλων στοιχείων όπως επιμετρήσεις εκτελεσθέντων έργων, συμφωνητικά, αλλά και κυρίως τα επίμαχα

φορολογικά στοιχεία, δεν είναι δυνατή η οιαδήποτε επαλήθευση της εκτέλεσης των εργασιών. Αντιθέτως, η προσφεύγουσα επιχείρηση, προς απόδειξη των ισχυρισμών της και αποδόμηση του πορίσματος του ελέγχου περί της εικονικότητας των υπό κρίση ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, δύνατο να προσκομίσει, ενδεικτικά, το ιδιωτικό συμφωνητικό από το οποίο θα προέκυπτε η αναλυτική περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών, η διάρκειά τους, ο τόπος παροχής και η αμοιβή προκειμένου να είναι δυνατή η οιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 17-07-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, ουδέποτε έλαβε γνώση για τις με αρ. πρωτ./12-12-2018 &/15-02-2019 προσκλήσεις για προσκόμιση των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων – στοιχείων περιόδου 2015. Επίσης ότι η θητεία του τελευταίου Δ..Σ είχε λήξει από 30-06-2014 και ως εκ τούτου η επίδοση στην τελευταία νόμιμη εκπρόσωπο είναι άκυρη.

Στην προκείμενη περίπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι :

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

.....

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση

διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου. ».

Από το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι ο έλεγχος προχώρησε στις παρακάτω ενέργειες:

-Απέστειλε ταχυδρομικώς με συστημένες επιστολές, τις με αρ. πρωτ./12.12.2018 &/15-02-2019 προσκλήσεις για προσκόμιση των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων - στοιχείων χρήσεως 2015, τόσο στην έδρα της επιχείρησης στην οδό όσο και στην δ/ση κατοικίας της Νομίμου εκπροσώπου της,

Οι παραπάνω επιστολές επεστράφησαν στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών από τα ΕΛΤΑ με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟΝ» από την παραλήπτρια της, γεγονός που σημαίνει ότι ενημερώθηκε η εκπρόσωπος για τα συστημένα έγγραφα που είχαν αποσταλεί, πλην όμως δεν προσήλθε στο ταχυδρομείο για να παραλάβει τα προς επίδοση έγγραφα.

- Στη συνέχεια, ο έλεγχος κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, στις 2/4/2019 πήγε στην δ/ση κατοικίας της Νομίμου εκπροσώπου της {ΑΦΜ} επί της οδού, όπου και κοινοποίησε στην ίδια, τόσο την με αρ. πρωτ./15.2.2019 2η πρόσκληση για προσκόμιση των τηρουμένων φορολογικών βιβλίων - στοιχείων περιόδου 2015, όσο και αντίγραφο της/29.11.2018 σχετικής εντολής μερικού ελέγχου.

Εκεί η ανωτέρω εκπρόσωπος δήλωσε ότι η επιχείρηση είναι σε αδράνεια και δεν υφίσταται στα γραφεία της έδρας και ότι θα επικοινωνούσε με το λογιστή της, προκειμένου να τους προσκομίσει τα ζητηθέντα φορολογικά βιβλία- στοιχεία. Ωστόσο η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε.

Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, από τα δημοσιευμένα στοιχεία (ΦΕΚ) εκπρόσωποι της επιχείρησης από 01-07-2009 έως 30-06-2014 είναι :

1.Η, αρχιτέκτων μηχανικός, γεννημένη το 1980, κάτοικος Κηφισιάς Αττικής και επί της οδού, με Α.Δ.Τ.:, ΑΦΜ, ΔΟΥ Κηφισιάς, Πρόεδρος του Δ.Σ. και Διευθύνουσα Σύμβουλος.

2. Η, ελεύθερη επαγγελματίας, γεννημένη το 1981, κάτοικος Κηφισιάς Αττικής και επί της οδού, με Α.Δ.Τ.:/23.9.1996, ΑΦΜ, ΔΟΥ Κηφισιάς, Αντιπρόεδρος του Δ.Σ.

3.Η, οικονομολόγος, κάτοικος Άνω Πατησίων και επί της οδού, με Α.Δ.Τ.:, ΑΦΜ, ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών, Μέλος του Δ.Σ.

Την επιχείρηση εκπροσωπεί ως Πρόεδρος του Δ.Σ. και Διευθύνουσα Σύμβουλος η και ως Αντιπρόεδρος η, ενεργώντας χωριστά, παράλληλα και ανεξάρτητα.

Έκτοτε δεν έχουν υποβληθεί δικαιολογητικά από την εν λόγω επιχείρηση που να αφορούν σε εκλογή νέου Δ.Σ. και δεν υφίσταται άλλη δημοσίευση σε ΦΕΚ για ΔΣ της ως άνω επιχείρησης και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/07/2019 έκθεση μερικού ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ελέγχου (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ Αθηνών επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./20-09-2-019 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, ΑΦΜ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2015

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. β' Ν. 4337/2015 ποσού:48.000,00€ (€120.000,00x40%).

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2018

- Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ποσού:500,00€.

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2019

- Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ποσού:500,00€.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.