



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/4/2020

Αριθμός απόφασης: 704

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.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), 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 αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4.** Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6ου άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού»
- 5.** Την από **10/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., με **ΑΦΜ:...**, κατά της με αριθ. ... **6/11/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/10 - 31/12/2015, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 6.** Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 7.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 8.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με **ΑΦΜ:...** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. ... **6/11/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **1/10 - 31/12/2015** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ του προσφεύγοντος για επιστροφή ύψους **27.342,96€** ούτε πιστωτικό ποσό ΦΠΑ για έκπτωση ύψους **103,74€**.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από **6/11/2019** έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ σε εκτέλεση της με αριθ. ... **23/5/2018** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων: α) έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία του το με αριθ. ... **31/12/2015** τιμολόγιο με εκδότη την «...» με **ΑΦΜ:...**, καθαρής αξίας **118.882,46€** πλέον ΦΠΑ ποσού **27.342,96€**, το οποίο κρίθηκε μερικώς εικονικό, με μερικώς εικονική αξία **46.107,46€** και β) εξέπεσε δαπάνες αξίας **451,14€**, χωρίς να παρέχεται για αυτές το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ αξίας **103,74€**, βάσει των διατάξεων των άρθρων 5, 9 παρ.1 του Ν.4308/2014, της παρ. 9.1.2 της ΠΟΛ.1003/2014 και του άρθρου 30 παρ. 4 του Ν.2859/2000.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι άκυρη για τυπικούς λόγους καθώς δε φέρει ημερομηνία έκδοσης μεταγραφής στα οικεία βιβλία της ΔΟΥ Ιωαννίνων και από το περιεχόμενό της απουσιάζουν οι διατάξεις που προβλέπουν την έκδοσή της καθώς και ειδικότερες διατάξεις για τον επιβαλλόμενο συντελεστή ΦΠΑ, την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης και επιστροφής ΦΠΑ.
2. Έλλειψη αιτιολογίας. Πλημμελής στοιχειοθέτηση και μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος απόδειξης της μερικής εικονικότητας. Πραγματική συναλλαγή.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, με το **άρθρο 37 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «*Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα ι) λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση*

του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή, 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, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, καθώς η με αριθ. ... **6/11/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **1/10 - 31/12/2015** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων, φέρει και ημερομηνία (**6/11/2019**) και τα υπόλοιπα στοιχεία που ορίζονται με το άρθρο 37 του Ν.4174/2013. Επιπρόσθετα στην από **6/11/2019** σχετική έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Ιωαννίνων αποτυπώνονται αναλυτικά και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη η ελεγκτική αρχή για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης απορρίπτεται ως παρελκυστικός προβαλλόμενος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ.5 του Ν.4174/2013 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 επιτηδεύματος 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 οποιοσδήποτε 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 με το άρθρο 32 παρ. 1β του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ..., β) νόμιμο τιμολόγιο η άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Επειδή, με το άρθρο 34 παρ.1 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώσητα ή β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις: ι) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση

μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών-εισροών ή iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33. ...».

Επειδή με το **άρθρο 8 παρ. 1 του Ν.4308/2014** ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας».

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, με το **άρθρο 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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, στις **παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ** ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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, 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, με το **άρθρο 14 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: « 1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική

Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από την από **6/11/2019** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Ιωαννίνων:

α) Σύμφωνα με το από 07/04/2015 ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης κοινοπραξίας, το οποίο καταχωρήθηκε την 23/04/2015 με ΚΑΚ στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) και έλαβε αριθμό ΓΕΜΗ ..., συστάθηκε η «...» με **ΑΦΜ:...** με σκοπό την ανακαίνιση επιπλωμένων διαμερισμάτων της ατομικής επιχείρησης του ...με ΑΦΜ ... στο ...Ζαγορίου Ιωαννίνων.

β) Η «...» με **ΑΦΜ:...** εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα το με αριθ. ... **31/12/2015** τιμολόγιο για παρασχεθείσες εργασίες τοιχοποιίας, χρωματισμών, αλλαγής δαπέδων / κουφωμάτων, τοποθέτησης ειδών υγιεινής, θέρμανσης, ηλεκτρικών και υδραυλικών εγκαταστάσεων, ξύλινης οροφής και για εξοπλισμό δωματίων και γραφείων, τηλεοράσεων καθαρής αξίας 118.882,46€ πλέον ΦΠΑ 37.342,96€.

γ) Η φορολογική αρχή, κατόπιν διενέργειας αυτοψίας στην έδρα της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης, έτερων ελεγκτικών επαληθεύσεων αλλά και διασταυρωτικό έλεγχο στην ανωτέρω κοινοπραξία, διαπίστωσε μερική εκτέλεση του έργου και κατ' επέκταση τη μερική εικονικότητα του προαναφερθέντος τιμολογίου που έλαβε ο προσφεύγων, προσδιορίζοντας τη μερική εικονική αξία του τιμολογίου σε 46.107,46€.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

- Τα αποτελέσματα του ελέγχου στηρίζονται αποκλειστικά και μόνο στην από **18/10/2017** αυτοψία των υπαλλήλων της ΔΟΥ Ιωαννίνων οι οποίοι, φαίνεται να ενεργούν ως εμπειρογνώμονες μηχανικοί με ιδιαίτερες ικανότητες στις επιμετρήσεις τόσο των εμφανών όσο και των αφανών εργασιών που εκτελέσθηκαν στις εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος.
- Από τον έλεγχο δε λήφθηκαν υπόψη α) η πιστοποίηση του Ειδικού Κλιμακίου Μηχανικών της Διαχείρισης Ευρωπαϊκών προγραμμάτων περί επιτυχούς ολοκλήρωσης του έργου κατόπιν επιτόπιου ελέγχου που αυτοί πραγματοποίησαν στις εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος β) το γεγονός ότι η ΔΟΥ Ιωαννίνων προσδιόρισε κατόπιν άλλου ελέγχου στην «...» τα ακαθάριστα έσοδα αυτής στο ύψος του συμφωνηθέντος εργολαβικού ανταλλάγματος, δηλαδή στο άθροισμα της αξίας του με αριθ. ... **30/9/2015** και με αριθ. ... **31/12/2015** (επίμαχου) τιμολογίου, εκδόσεώς της, και γ) τα αποτελέσματα προγενέστερου ελέγχου της ΔΟΥ Ιωαννίνων στον προσφεύγοντα, ο οποίος απέδειξε την ακρίβεια του περιεχομένου του με αριθ. ... **30/9/2015** τιμολογίου έκδοσης της ως άνω κοινοπραξίας, και έλαβε έγκριση επιστροφής ΦΠΑ με βάση το τιμολόγιο αυτό.
- Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του και επεξεργάσθηκε φορολογικά στοιχεία τρίτων (εργολάβων, υπεργολάβων, πιστωτών και λοιπών προμηθευτών) χωρίς προηγουμένως να έχει νομίμως κατασχέσει τα στοιχεία αυτά.

Επειδή, στην από **6/11/2019** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Ιωαννίνων (σελ 1 - 29, για τον προσφεύγοντα, αποτυπώνονται αναλυτικώς, διεξοδικώς, σαφώς και επαρκώς αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη η ελεγκτική αρχή για τον διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ, συγκεκριμένα:

- Ο έλεγχος στηρίχθηκε στην από **18/10/2017** αυτοψία των υπαλλήλων της ΔΟΥ Ιωαννίνων, η οποία διενεργήθηκε παρουσία του προσφεύγοντος, αλλά έλαβε υπόψη του και όλα τα διαθέσιμα στοιχεία, όπως α) την τεχνική περιγραφή που προσαρτάται στην με αριθ. θεώρησης στη ΔΟΥ Ηγουμενίτσας ...**11/6/2015** σύμβαση κατασκευής ανακαίνισης κτίσματος για τη λειτουργία του ως συγκροτήματος ενοικιαζόμενων επιπλωμένων διαμερισμάτων μεταξύ της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης και της οντότητας «...» με **ΑΦΜ:...**, β) τον πίνακα επιμετρήσεων εκτελεσθεισών εργασιών της περιόδου **1/10 - 31/12/2015** που υπογράφεται από τον πολιτικό μηχανικό ... με **ΑΦΜ:...**, γ) την αναλυτική - περιγραφική κατάσταση των σχετικών τιμολογίων, δ) τα παραστατικά εξόδων - δαπανών, που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, για την αγορά των υλικών και την παροχή των υπηρεσιών που αφορούσαν τις εκτελεσθείσες εργασίες, ε) τα σχετικά ιδιωτικά συμφωνητικά εργολαβίας, στ) τις σχετικές με τις υπό κρίση συναλλαγές ελεγκτικές διαπιστώσεις στις οποίες προέβη η φορολογική αρχή, κατόπιν ταυτόχρονου ελέγχου που διενήργησε στην αντισυμβαλλόμενη κοινοπραξία.
- Από τον έλεγχο αποδείχθηκε η μερική **εικονικότητα** της συναλλαγής, όπως αυτή αποτυπώνεται στο με αριθ. ... **31/12/2015** τιμολόγιο, η οποία πραγματοποιήθηκε προκειμένου να φαίνονται εκπληρωμένες οι απαιτήσεις του προγράμματος «Ενίσχυση Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στους τομείς Μεταποίησης, Τουρισμού, Εμπορίου - Υπηρεσιών» στο οποίο είχε ενταχθεί ο προσφεύγων, όπως αναλυτικά προκύπτει από την ενότητα 5.8 (9) στην από **6/11/2019** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της φορολογικής αρχής.
- Ο προγενέστερος μερικός έλεγχος ΦΠΑ που διενεργήθηκε από τη ΔΟΥ Ιωαννίνων στον προσφεύγοντα αφορούσε τη φορολογική περίοδο **1/7 - 30/9/2015** και όχι την υπό κρίση ελεγχθείσα φορολογική περίοδο 1/10 - 31/12/2015. Ακόμη και στην περίπτωση ελέγχου της ίδιας χρονικής περιόδου, τα αποτελέσματα του προγενέστερου μερικού ελέγχου δεν είναι δεσμευτικά για τον επόμενο έλεγχο, καθώς το Δημόσιο επιφυλάσσεται ρητά για κάθε παρατυπία ή παράλειψη που θα προκύψει από άλλο μερικό ή πλήρη φορολογικό έλεγχο (σελ 29 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Ιωαννίνων).
- Δεν υπήρχε λόγος κατάσχεσης των στοιχείων τρίτων, τα οποία ο προσφεύγων έθεσε στη διάθεση του ελέγχου σε φωτοαντίγραφα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.4174/2013.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία, που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της συναλλαγής στο σύνολό της, όπως αυτή αποτυπώνεται στο με αριθ. ... **31/12/2015** τιμολόγιο της αντισυμβαλλόμενης κοινοπραξίας.

Κατά συνέπεια οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την **απόρριψη** της από **10/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με **ΑΦΜ:....**

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

Φορολογική Περίοδος 1/10 – 31/12/2015

- Η με αριθ. ... **6/11/2019** πράξη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου

	Ποσό
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ προς έκπτωση	103,74€
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ για επιστροφή	27.342,96€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

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.