



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 29/12/2021

Αριθμός απόφασης: 3707

**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) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 25/8/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και διακριτικό τίτλο «.....», που εδρεύει στο, επί της οδού, Τ.Κ. και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά του με αριθμό/27-7-2021 οριστικού προσδιορισμού προστίμου χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 14/9/2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 25/8/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» 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 τον με αριθμό/27-7-2021 οριστικό προσδιορισμό προστίμου χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **3.720,00 €** διότι έλαβε δύο εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης “..... – ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 9.300,00 €, πλέον ΦΠΑ 2.139,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 έως 6 και 11 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015.

Δυνάμει της με αρ./18-9-2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην προσφεύγουσα επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών «Νοσοκομειακές δραστηριότητες», ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων στη χρήση 2013. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ./15-5-2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με συνημμένη την από 11/5/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2013 (ΚΦΑΣ) και του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), σύμφωνα με την οποία η ατομική επιχείρηση “..... – ΑΦΜ” εξέδωσε προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ αυτών και στην προσφεύγουσα, φορολογικά στοιχεία εικονικά τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα έλαβε από την ως άνω επιχείρηση στο έτος 2013, δύο (2) φορολογικά στοιχεία (ΤΠΥ) συνολικής καθαρής αξίας 9.300,00 €, πλέον ΦΠΑ 2.139,00 €. Ακολούθως, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, αποδεχόμενος πλήρως τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, έκρινε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής και εξέδωσε τον προσβαλλόμενο οριστικό προσδιορισμό προστίμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι :

- 1) Συνδρομή της καλής πίστης στο πρόσωπο της εταιρίας υπό την ιδιότητά της ως φερόμενης λήπτριας εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- 2) Πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών.

3) Λανθασμένη κρίση επί των επίμαχων κρίσιμων περιστατικών. Αδυναμία στοιχειοθέτησης των καταλογισθεισών παραβάσεων βασιζόμενη αποκλειστικά σε παραλείψεις του εκδότη των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 4. 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 σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012): «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσον 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 την απόφαση 116/2013 του ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία 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, εξάλλου, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδεύματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 875/2012, ΣτΕ 1295/1999).

Επειδή κατά παγία νομολογία, δεν νοείται, κατ' αρχήν, η καλή πίστη του λήπτη εικονικού στοιχείου από συναλλακτικώς ανύπαρκτο επιτηδεύματία, εκτός εάν ο λήπτης αποδείξει το αντίθετο (ΣτΕ 505/2012, όπου και περαιτέρω παραπομπές στη σκέψη 2).

Επειδή, στο 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, σύμφωνα με την από 11/5/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2013 (ΚΦΑΣ) και του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ο έλεγχος έκρινε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η εκδότρια επιχείρηση “..... – ΑΦΜ” προς διάφορες ημεδαπές επιχειρήσεις είναι εικονικά τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη, διότι όπως αποδείχθηκε η επιχείρηση αυτή δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε.

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/95).

Επειδή, στο 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 τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι **σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου**, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Θεσσαλονίκης, αφού έλαβε υπόψη τα πορίσματα, όπως αυτά καταγράφονται στην από 11/5/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2013 (ΚΦΑΣ) και του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, έκρινε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς τη συναλλαγή, στηριζόμενος στις κάτωθι διαπιστώσεις ελέγχου :

Ο εκδότης “..... – ΑΦΜ”

- Δεν προσκόμισε στον έλεγχο, παρά τις σχετικές προσκλήσεις, τα φορολογικά αρχεία και στοιχεία που τήρησε.
- Δεν υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος, Φ.Π.Α. για κανένα από τα ελεγχόμενα έτη, 2013 - 2017.
- Δεν απασχόλησε προσωπικό σε καμία από τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Παρά τις προσπάθειες που καταβλήθηκαν από τον έλεγχο να πραγματοποιηθεί αυτοψία στην έδρα του εκδότη προκειμένου να διαπιστωθεί εάν είχε έστω κατ' ελάχιστον τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις εργασίες που φέρεται να πραγματοποιήσει, προφασιζόμενος διάφορες δικαιολογίες δε επέδειξε στον έλεγχο την δηλωθείσα έδρα του .
- Δε διαθέτει κατάλληλα μεταφορικά μέσα για τη διενέργεια των πωλήσεων που πραγματοποίησε.
- Πραγματοποίησε μηδαμινές αγορές αναλογικά με το ύψος των πωλήσεών του, όπως φαίνεται στον κατωτέρω πίνακα.

2013	Πωλήσεις	12.300,00	Αγορές	400,00
2014	Πωλήσεις	188.437,03	Αγορές	2.026,35
2015	Πωλήσεις	229.134,67	Αγορές	1.891,87
2016	Πωλήσεις	138.099,00	Αγορές	2.323,08
2017	Πωλήσεις	224.748,80	Αγορές	4.267,25

- Ο εκδότης, κατά την άποψη του ελέγχου, προσπαθώντας να προσδώσει αληθοφάνεια στις συναλλαγές που φέρεται ότι διενεργούσε, προέβαινε σε ύποπτες εξοφλήσεις των φορολογικών στοιχείων που εξέδιδε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής κατά τρόπο τέτοιο ώστε διασφαλιζόνταν η «στιγμιαία» διέλευση των σχετικών ποσών από το λογαριασμό του. Ουσιαστικά κατέθετε ή του κατέθεταν χρήματα, τα οποία και αναλαμβάνονταν αμέσως (στην επόμενη τραπεζική συναλλαγή) προκειμένου να νομιμοποιηθούν οι συναλλαγές που φέρεται ότι διενεργούσε.
- Σε υπεύθυνη δήλωση που υπέβαλε προς τη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και η οποία έλαβε αρ. πρωτ./15.10.2019, αναφέρει αυτολεξεί ότι «αγόραζα υλικά με αποδείξεις από καταστήματα λιανικής, χρησιμοποιούσα υλικά που αποξήλωνα από δουλειές, αγόραζα από καταστήματα που έκλειναν εξοπλισμό για να επανατοποθετήσω σε καινούρια μαγαζιά. Απασχόλησα προσωπικό χωρίς να το έχω δηλώσει. Έχω υλικό απόθεμα από εργασίες που έγιναν δημόσια έργα από το 2006 έως το 2011.». Ο έλεγχος έκρινε ότι η εν λόγω δήλωση αποσκοπεί στο να καλύψει τους λήπτες των εικονικών στοιχείων.

Σύμφωνα με τα παραπάνω ο έλεγχος έκρινε ότι ο με Α.Φ.Μ. για τη υπό κρίση περίοδο, ήτοι το 2013, εξέδωσε κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 55 § 1 ε' και 66 § 5 του ν.4174/2013 τουλάχιστον εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία σε τέσσερις (4) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 12.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.829,00 € και συνολικής αξίας 15.129,00 €, παραβαίνοντας τις διατάξεις της § 1 του άρθρου 13 του ίδιου νόμου και του άρθρου 2 §3 του Κ.Φ.Α.Σ., γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7, παρ. 3, περ. β' του Ν. 4337/2015.....»

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης :

Η προσφεύγουσα έλαβε από τον – ΑΦΜ δύο Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, ως ακολούθως :

A/A	Φ.Σ.	ΑΡΙΘΜΟΣ/ΗΜΕΡ ΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ	.../07-01-2013	2.300,00	529,00	2.829,00
2	Τ.Π.Υ.	.../11-02-2013	7.000,00	1.610,00	8.610,00
ΣΥΝΟΛΟ			9.300,00	2.139,00	11.439,00

Στα ανωτέρω περιγραφόμενα Τ.Π.Υ., που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, η περιγραφή των υπηρεσιών είναι γενική με αποτέλεσμα αυτές να μην προσδιορίζονται επαρκώς και να μην υπάρχει άμεση σχέση τους με την αμοιβή, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 6 § 11 ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ).

Δεν καταρτίστηκε συμφωνητικό μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, στο οποίο να προβλέπονται το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, ο χρόνος έναρξης και περάτωσης του έργου, τα υλικά που απαιτούνται για την ολοκλήρωσή του, το σύνολο της αμοιβής για τις προσφερόμενες υπηρεσίες και ο τρόπος εξόφλησης αυτής. Ο έλεγχος κρίνει ότι στα πλαίσια διασφάλισης των συναλλαγών, η κατάρτιση συμφωνητικού μεταξύ των αντισυμβαλλομένων μερών αποτελεί κοινή συναλλακτική πρακτική, κυρίως στην εκπόνηση κατασκευαστικών έργων.

Με βάση τα ανωτέρω και σε συνδυασμό με τις διαπιστώσεις της από 11/05/2020 Έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, κατέληξε ότι τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) 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».*

Στη προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατά την επισκευή σοβαρού τεχνικού-υδραυλικού προβλήματος στον υπόγειο χώρο της προσφεύγουσας εταιρίας, το οποίο προκλήθηκε τον Οκτώβριο του 2012, έπειτα από καθίζηση στον κεντρικό αγωγό ομβρίων υδάτων της Κλινικής (διαμέτρου 60cm), η οποία έφραξε τον αγωγό σε βάθος 12m, στην νότια περίμετρο της Κλινικής, κρίθηκε αναγκαίο, σύμφωνα με τις οδηγίες του τεχνικού γραφείου «.....» (Σχ. Τ.Π.Υ. .../27-11-2012), να πραγματοποιηθούν εξειδικευμένες τεχνικές εργασίες. Η εταιρία λειτουργώντας καλή τη πίστι, ανέθεσε τις υδραυλικές εργασίες της κατασκευής στον έμπειρο υδραυλικό Δεν συντάχθηκε συμφωνητικό (δεν υπήρχε υποχρέωση), καθώς είχε καλές συστάσεις για την επαγγελματική επάρκεια και σοβαρότητα της οικογένειας από αξιόπιστους συνεργάτες της εταιρίας, όπως του υπαλλήλου της θερμουδραυλικού, κ., και του προϊσταμένου της τεχνικής υπηρεσίας, Μηχανολόγου-Ηλεκτρολόγου, κ. Τα απαραίτητα δομικά υλικά για την εκτέλεση της κατασκευής τα προμηθεύτηκε η ίδια η προσφεύγουσα. Το έργο πραγματοποιήθηκε σε δύο φάσεις 22/12/2012 - 07/01/2013 και 22/01/2013- 11/02/2013 από τον κ. και χρησιμοποίησε ως εργάτες τον πατέρα του, τον αδερφό του κ.λ.π.. Για τις εργασίες αυτές καμία ελεγκτική υπηρεσία δεν διενήργησε επιτόπια αυτοψία, ώστε να διαπιστώσει την εκτέλεση των εργασιών που αναφέρονται στα εκδοθέντα τιμολόγια.

Προς επίρρωση των ανωτέρω, προσκομίζει το Τ.Π.Υ. .../27-11-2012 εκδόσεως του τεχνικού γραφείου «.....», τιμολόγια των υλικών που προμηθεύτηκε για την εκπόνηση του έργου αξίας 17.696.51€, την από 22/03/2021 Τεχνική Περιγραφή και το από 19/8/2021 διευκρινιστικό σημείωμα του Μηχανολόγου-Ηλεκτρολόγου, κ., καθώς και φωτογραφίες του έργου. Περαιτέρω, προσκομίζει αντίγραφα των με αριθμό/23-12-2012 και .../11-1-2013 αποδείξεων είσπραξης του εκδότη – ΑΦΜ αξίας 1.000,00 € και

1.500,00 € αντίστοιχα και το από 11/2/2013 αποδεικτικό κατάθεσης στο με αρ. λογαριασμού του εκδότη στην ALPHA BANK, ποσού 8.939,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 875/2012, ΣτΕ 1295/1999).

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα τόσο των εκθέσεων ελέγχου της φορολογικής αρχής που αποτελούν την αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, όσο και των προσκομισθέντων στοιχείων από την προσφεύγουσα προκύπτουν τα ακόλουθα :

Τα επίμαχα τιμολόγια εκδόθηκαν κατά τους νόμιμους τύπους και καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης.

Τα επίμαχα τιμολόγια εξοφλήθηκαν πλήρως με μετρητά ποσού 2.500,00 € και κατάθεση ποσού 8.939,00 € στο λογαριασμό του εκδότη, χωρίς να αποδεικνύεται από τον έλεγχο τυχόν επιστροφή των χρημάτων αυτών, είτε σε λογαριασμό της προσφεύγουσας, είτε σε πρόσωπο σχετικό με την προσφεύγουσα.

Το ύψος της συναλλαγής είναι πολύ μικρό, της τάξεως του 0,03% επί του κύκλου εργασιών του οικείου φορολογικού έτους ύψους 40.088.499,18 € και ως εκ τούτου το ποσό της μείωσης του φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που προκύπτει από την λήψη και καταχώριση του στοιχείου να είναι ελάχιστο.

Τέλος, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο βάρος της απόδειξης της συναλλαγής, που αναγράφεται στα επίμαχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, με την προσκόμιση τιμολογίων των υλικών που προμηθεύτηκε για την επισκευή του έργου και του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών της εταιρίας για την εκπόνηση της σχετικής μελέτης, καθώς και την προσκόμιση των παραστατικών πληρωμής.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω η φορολογική αρχή η οποία έχει το βάρος της απόδειξης δεν απέδειξε με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων (πλημμελής αιτιολογία). Ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει να ακυρωθούν ελλείψει σαφούς, ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης από 25/8/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την **ακύρωση** του με αριθμό/27-7-2021 οριστικού προσδιορισμού προστίμου χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Ο με αριθμό/27-7-2021 οριστικό προσδιορισμό προστίμου χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
3.720,00 €	0,00

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να 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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ