



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 28/04/2022

Αριθμός Απόφασης: 1450

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από 29/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ...../2021 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4.Την με αριθμ...../2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση,

5.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης από 29/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμ...../2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, της έκδοσης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, προς την εταιρεία «.....» συνολικής καθαρής αξίας 3.900,00 ευρώ, και επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 1.560,00 ευρώ (3.900,00 X 40%).

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε κατόπιν της από 23/11/2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4337/2015 της ελέγκτριας Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας,

Συγκεκριμένα δυνάμει της από/2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2015 εξέδωσε είκοσι δύο φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 41.314,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 7.373,00 ευρώ και μεταξύ αυτών έχει εκδώσει και προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ τα εξής:

1) το με αριθμ. ΤΠΥ...../2015 καθαρής αξίας 3.900,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ,

2) το με αριθμ. ΤΠΥ...../2015 καθαρής αξίας 3.900,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ,

Στα ως άνω τιμολόγια αναφέρονταν ως αιτιολογία «εργασίες διασφάλισης ποιότητας Α υλών της εταιρείας καθώς και την εκτέλεση χημικών αναλύσεων στο εργαστήριο αναλύσεων της εταιρείας».

Από το ηλεκτρονικό αρχείο της φορολογικής αρχής διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε συμπεριλάβει τα ανωτέρω δύο τιμολόγια στην συγκεντρωτική κατάσταση ΜΥΦ στους μήνες που έχουν εκδοθεί, ήτοι εντός Απριλίου και Νοεμβρίου 2015 και ομοίως και η αντισυμβαλλόμενη λήπτρια έχει συμπεριλάβει αυτά στη συγκεντρωτική κατάσταση ΜΥΦ.

Από τον έλεγχο των δηλωθέντων κωδικών δραστηριοτήτων διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε δηλώσει κωδικούς δραστηριότητας σχετικούς με τον κλάδο της οικονομικής επιστήμης και από κανένα άλλο έγγραφο δεν προέκυπτε η δυνατότητα διενέργειας χημικών αναλύσεων από τον προσφεύγοντα καθώς αυτές αποτελούν αντικείμενο συναφές με τη ειδικότητα του χημικού και όχι του οικονομολόγου.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τα εκδοθέντα παραστατικά, τα τραπεζικά έγγραφα εξόφλησης αυτών, το συνταχθέν ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο έχει καταχωρηθεί στο σύστημα TAXISNET με

αριθμό καταχώρησης, και την από 24/05/2018 Βεβαίωση της εταιρείας ως προς το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών (ήτοι ότι παρείχε συμβουλευτική υποστήριξη και ο έλεγχος τήρησης των διαδικασιών και ότι δεν έκανε χρήση του χημείου και δεν διενεργούσε ο ίδιος χημικές αναλύσεις) και ότι από τον έλεγχο των δαπανών δεν διαπιστώθηκε να υφίσταται φορολογικό στοιχείο εξόδου ήτοι Τ.Π.Υ. από χημικό που να έχει πραγματοποιήσει εκείνος για λογαριασμό του προσφεύγοντος χημικές αναλύσεις και λόγω ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η δυνατότητα εκτέλεσης χημικών αναλύσεων, καταλόγισε στον προσφεύγοντα την παράβαση έκδοσης εικονικού φορολογικού στοιχείου για τις ως άνω δύο περιπτώσεις συναλλαγών.

Σημειώνεται ότι για το δεύτερο τιμολόγιο δεν επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.5 και 6 του ν.4337/ 17-10-2015.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι είναι μη νόμιμη και πλημμελώς αιτιολογημένη, καθώς στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή ούτε στην προσβαλλόμενη πράξη αλλά ούτε και στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρει συγκεκριμένως τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη παράβαση. Τα ως άνω παραστατικά αφορούν σε νόμιμες και αληθείς συναλλαγές για τις οποίες ο ίδιος πληρώθηκε με τραπεζικό μέσο. Για τη συνεργασία του με την ως άνω εταιρεία καταρτίσθηκε το από 01/04/2015 ιδιωτικό συμφωνητικό και στο πλαίσιο αυτό παρείχε υπηρεσίες σχετικά με την ποιοτική διαχείριση και παρακολούθηση πρώτων υλών της εταιρείας ήτοι υπηρεσίες οικονομοτεχνικού περιεχομένου.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 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 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.

Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά

πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.».

Επειδή στο άρθρο 55 παρ.2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.

β) Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου.

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.....».

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.4β του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«β. Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 καταργείται.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:

3. 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: α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

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.....».

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α' 170)».

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 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 βάση τον υπ' αριθ. πρωτ./2007 Οδηγό ελέγχου πλαστών, εικονικών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων της Διοίκησης, δόθηκαν οι κάτωθι διευκρινίσεις:

«3. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις εικονικότητας, για την τελική της κρίση η ελεγκτική υπηρεσία πρέπει να λαμβάνει υπόψη της τη συνολική συμπεριφορά της ελεγχόμενης επιχείρησης, ως προς την έκδοση και λήψη των στοιχείων που την αφορούν, ως προς την υποβολή των οικείων δηλώσεων, ως προς την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων και των υποχρεώσεων προς τις άλλες υπηρεσίες και να προβαίνει σε συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των υφισταμένων στοιχείων και λοιπών στοιχείων από άλλες υπηρεσίες και όχι εκτίμηση ενός ή μεμονωμένων στοιχείων χωριστά, προκειμένου να οδηγηθεί σε ασφαλή και βέβαια συμπεράσματα και να εξετάζει με ιδιαίτερη προσοχή και να αποδεικνύει, χωρίς υπεκφυγές και χωρίς περιθώρια αμφισβήτησης, τα ισχυριζόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, προκειμένου να εξασφαλίσει την όσο το δυνατόν βέβαιη και αποτελεσματική έκβαση της υπόθεσης.».

Επειδή εν προκειμένω ως αναφέρθηκε στο ιστορικό της υπόθεσης δυνάμει της από/2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2015 εξέδωσε είκοσι δύο φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 41.314,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 7.373,00 ευρώ και μεταξύ αυτών έχει εκδώσει και προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ τα εξής:

1) το με αριθμ. ΤΠΥ/2015 καθαρής αξίας 3.900,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ,

2) το με αριθμ. ΤΠΥ/2015 καθαρής αξίας 3.900,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ,

Στα ως άνω τιμολόγια αναφέρονταν ως αιτιολογία «εργασίες διασφάλισης ποιότητας Α υλών της εταιρείας καθώς και την εκτέλεση χημικών αναλύσεων στο εργαστήριο αναλύσεων της εταιρείας».

Για τα ανωτέρω τιμολόγια ο έλεγχος έκρινε ότι υφίσταται θέμα εικονικότητας των συναλλαγών διότι από το ηλεκτρονικό αρχείο της φορολογικής αρχής διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε δηλώσει κωδικούς δραστηριότητας σχετικούς με τον κλάδο της οικονομικής επιστήμης και από κανένα άλλο έγγραφο δεν προέκυπτε η δυνατότητα διενέργειας χημικών αναλύσεων ως αναγράφεται στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία καθώς αυτές αποτελούν αντικείμενο συναφές με τη ειδικότητα του χημικού και όχι του οικονομολόγου.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται την έλλειψη αιτιολογίας στην οικεία έκθεση ελέγχου και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, καθώς οι υπό κρίση συναλλαγές είναι καθόλα νόμιμες και αληθείς, αφορούν στο αντικείμενο της δραστηριότητάς του και για την παροχή αυτών εκδόθηκαν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία τα οποία και εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζικού συστήματος.

Επειδή όπως αναφέρεται στις οδηγίες της Διοίκησης σχετικά με τον έλεγχο της εικονικότητας για την τελική της κρίση η ελεγκτική υπηρεσία πρέπει να λαμβάνει υπόψη της τη συνολική συμπεριφορά της ελεγχόμενης επιχείρησης, ως προς την έκδοση και λήψη των στοιχείων που την αφορούν, ως προς την υποβολή των οικείων δηλώσεων, ως προς την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων και των υποχρεώσεων προς τις άλλες υπηρεσίες και να προβαίνει σε συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των υφισταμένων στοιχείων και λοιπών στοιχείων από άλλες υπηρεσίες και όχι εκτίμηση ενός ή μεμονωμένων στοιχείων χωριστά, προκειμένου να οδηγηθεί σε ασφαλή και βέβαια συμπεράσματα.

Εν προκειμένω ως προς την φορολογική εικόνα του προσφεύγοντος διαπιστώθηκαν τα εξής:

Α)Όπως αναλυτικά αναφέρεται στην σελίδα 4 της οικείας έκθεσης ελέγχου και επίσης απεικονίζεται στο υποσύστημα μητρώο TAXIS:

-12-01-1999: ο προσφεύγων έκανε έναρξη εργασιών στις 12/01/1999 με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες παράδοσης ιδιαίτερων μαθημάτων». Στο φάκελο της δήλωσης έναρξης περιλαμβάνεται μεταξύ άλλων Δίπλωμα Ανώτατης εκπαίδευσης με τίτλο «Οικονομολόγος Γεωργικής και Βιομηχανικής Παραγωγής».

-25-04-2000 δηλώνεται ως δευτερεύουσα η δραστηριότητα «Υπηρεσίες Οικονομοτεχνικών μελετών»

-13-07-2012 δηλώνεται ως δευτερεύουσα η δραστηριότητα «Υπηρεσίες Μεσιτικού Γραφείου Ακινήτων έναντι Αμοιβή ή βάσει Σύμβασης».

Β)Για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015, εξέδωσε είκοσι δύο φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 41.314,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 7.373,00 ευρώ, για τα οποία δεν διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη υποβολή από την πλευρά του των προβλεπόμενων δηλώσεων φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, και συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ,

Γ)Ως προς τις υπό κρίση συναλλαγές, καταρτίσθηκε αρχικά το από 01/04/2015 συμφωνητικό μεταξύ του προσφεύγοντος (αναφέρεται ως «σύμβουλος» στο συμφωνητικό) και της εταιρείας και σύμφωνα με το οποίο:

«α)Ο Σύμβουλος δηλώνει ότι έχει την απαιτούμενη γνώση και εμπειρία στον ποιοτικό έλεγχο Ελαιολάδου και Βρώσιμης Ελιάς

β)Η Εταιρεία επιθυμεί να αναθέσει στον Σύμβουλο έναντι αμοιβής την παροχή ανεξάρτητων υπηρεσιών σχετικά με την ποιοτική διαχείριση και παρακολούθηση των πρώτων υλών της εταιρείας καθώς και την εκτέλεση χημικών αναλύσεων προϊόντων υπό τους όρους και προϋποθέσεις που συμφωνούνται μεταξύ τους....

Άρθρο 1ο "ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

1.1 «Η Εταιρεία αναθέτει στον Σύμβουλο και αυτός αναλαμβάνει να εκτελέσει εργασίες διασφάλισης ποιότητας των πρώτων υλών της εταιρείας καθώς και την εκτέλεση χημικών αναλύσεων στο εργαστήριο αναλύσεων της εταιρείας.

1.2 «Προκειμένου να παρέχει τις ανωτέρω υπηρεσίες ο Σύμβουλος δύναται να χρησιμοποιεί τις εγκαταστάσεις που διαθέτει η εταιρεία. π.χ. γραφείο, χημείο, ηλεκτρονικό υπολογιστή, πρόσβαση σε τηλεφωνική σύνδεση...

Άρθρο 3ο ΔΙΑΡΚΕΙΑ

Η διάρκεια της παρούσας σύμβασης αρχίζει στις 01/04/2015 και λήγει στις 30/06/2015

Άρθρο 4ο ΥΨΟΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ

Η αμοιβή του Συμβούλου για την παροχή των ανωτέρω υπηρεσιών συμφωνείται στο ποσό των Τριών χιλιάδων εννιακοσίων ευρώ (3.900,00)....».

Σημειώνεται ότι το ανωτέρω συμφωνητικό έχει υποβληθεί στο σύστημα taxis με αριθμό καταχώρησης

Δ)Ο προσφεύγων στο πλαίσιο της ανωτέρω συνεργασίας εξέδωσε αρχικά το υπό κρίση τιμολόγιο με αριθμ. ΤΠΥ...../2015 καθαρής αξίας 3.900,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ, για το οποίο επιβλήθηκε και το υπό κρίση πρόστιμο.

Ε)Η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία «.....», ΑΦΜ όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου κατέβαλε στον προσφεύγοντα μέσω τραπεζικού συστήματος (Εμβασμα ΕΤΕ) προς εξόφληση του ως άνω τιμολογίου στις 23/04/2015 το ποσό των 1.500,00 ευρώ και στις 14/07/2015 το ποσό των 2.517,00 ευρώ. Η ως άνω εταιρεία με την από 25/04/2018 βεβαίωσή της προς τον προσφεύγοντα βεβαιώνει ότι ο προσφεύγων παρείχε στη εταιρεία υπηρεσίες σχετικά με την ποιοτική διαχείριση και παρακολούθηση των πρώτων υλών της εταιρείας. Συγκεκριμένα βεβαιώνει ότι ο προσφεύγων παρείχε συμβουλευτική υποστήριξη σε σχέση με τις διαδικασίες παραλαβής, τις προδιαγραφές των πρώτων υλών καθώς και τις τυχόν αναλύσεις που θα έπρεπε εταιρεία να διενεργεί και να αποτυπώνει με συστηματικό τρόπο για την ορθή διαχείριση των πρώτων υλών και την εφαρμογή σωστών ποιοτικών ελέγχων με απώτερο σκοπό την προστασία του τελικού καταναλωτή. Δεν έκανε χρήση του χημείου και δεν διενεργούσε ο ίδιος χημικές αναλύσεις. Ο ρόλος του ήταν η συμβουλευτική υποστήριξη και ο έλεγχος της τήρησης των διαδικασιών.

Επίσης η ως άνω εταιρεία με την από 0.11.2021 βεβαίωσή της και σε συνέχεια της από 25/04/2018 βεβαίωσης, βεβαιώνει ότι στο πλαίσιο της μεταξύ τους συνεργασίας που αφορούσε την συμβουλευτική υποστήριξη, ήταν η καταγραφή (παραδοτέα) συγκεκριμένων δεδομένων που του παρείχε η εταιρεία και τα οποία τα καταχωρούσε σε συγκεκριμένα αρχεία (ΠΡΟΤΥΠΟ ISO και HACCP) προκειμένου η εταιρεία να καθίσταται πιστοποιημένη από διάφορους πιστοποιητικούς οργανισμούς. Δηλαδή αναφέρει ότι ο ρόλος του προσφεύγοντος ήταν η συμβουλευτική υποστήριξη, ο έλεγχος της τήρησης των διαδικασιών, όπως αυτές περιγράφονταν στα εγχειρίδια ποιότητας καθώς και η τήρηση ενημέρωση των παραπάνω εγχειριδίων.

Συνημμένα στην βεβαίωσή της υποβάλλει ενδεικτικά αποσπάσματα από τα παραδοτέα τα οποία καταγράφηκαν κατά την διάρκεια της μεταξύ τους συνεργασίας.

Από την επισκόπηση των συνημμένων αποσπασμάτων διαπιστώνεται ότι υφίστανται συμπληρωμένα ερωτηματολόγια εσωτερικών επιθεωρήσεων υγιεινής, εγχειρίδιο συστημάτων διαχείρισης ποιότητας με καταγραφή αρμοδιοτήτων και υπευθυνοτήτων ανά τμήμα και θέση της εταιρείας, καταγραφή διαδικασιών ανά τμήμα.

Επειδή ο έλεγχος στηρίζει την κρίση του περί εικονικότητας μόνο εκ του λόγου ότι στην αιτιολογία του τιμολογίου αναφέρεται ως περιγραφή «εργασίες διασφάλισης ποιότητας Α υλών της εταιρείας καθώς και την εκτέλεση χημικών αναλύσεων στο εργαστήριο αναλύσεων της εταιρείας» ενώ ως αναφέρει ο έλεγχος, ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα να διενεργήσει χημικές αναλύσεις καθότι αφενός δεν ήταν χημικός και αφετέρου δεν κατέβαλε από την πλευρά του καμία σχετική αμοιβή σε τρίτο για χημικές αναλύσεις. Ωστόσο από μόνη της η ανωτέρω κρίση δεν επαρκεί για να χαρακτηριστεί ως εικονική η ως άνω συναλλαγή καθώς στο τιμολόγιο δεν αναφέρεται ότι παρασχέθηκαν αποκλειστικά χημικές αναλύσεις αναφέρεται επίσης ότι παρασχέθηκαν εργασίες διασφάλισης ποιότητας, εργασίες οι οποίες σχετίζονται με την δηλωθείσα δραστηριότητα του προσφεύγοντος και επίσης το εν λόγω τεκμηριώνεται και από τα ανωτέρω στοιχεία (συμφωνητικό, βεβαιώσεις αντισυμβαλλόμενης εταιρείας και σχετικά δικαιολογητικά), ενώ επίσης επισημαίνεται ότι το υπό κρίση φορολογικό στοιχείο εξοφλήθηκε με τον προβλεπόμενο τρόπο (μέσω τραπεζικού συστήματος) χωρίς να υφίσταται από τον έλεγχο καμία διαπίστωση ότι τελικός αποδέκτης των καταβολών δεν είναι ο προσφεύγων.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- από την φορολογική και συναλλακτική εικόνα του προσφεύγοντος δεν διαπιστώνεται ότι πρόκειται για ανύπαρκτη επιχείρηση, ούτε διαπιστώθηκε πέραν της υπό κρίση περίπτωσης, γενικότερη παραβατική συμπεριφορά έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την πλευρά του,
- έχουν υποβληθεί για το υπό κρίση φορολογικό έτος, από την πλευρά του προσφεύγοντος όλες οι προβλεπόμενες φορολογικές δηλώσεις,
- η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία στην συναλλαγή, επιβεβαιώνει ότι έχουν παρασχεθεί υπηρεσίες που αφορούν στο αντικείμενο της δραστηριότητας του προσφεύγοντος, και επίσης έχει προβεί σε σχετικές καταβολές μέσω τραπεζικού συστήματος τις οποίες ο έλεγχος δεν αμφισβητεί,
- ο έλεγχος για την κρίση του βασίζεται μόνο στην αιτιολογία του φορολογικού στοιχείου χωρίς να βασίζεται σε πραγματικά δεδομένα μη παροχής υπηρεσιών. Από την παράθεση των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων, δεν δύναται να συναχθεί ότι ο προσφεύγων δεν παρείχε ούτε και συμβουλευτικές υπηρεσίες διασφάλισης ποιότητας πρώτων υλών τις οποίες αναφέρει και το τιμολόγιο, ήτοι ο έλεγχος επικεντρώθηκε μόνο στο γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν δύναται να εκτελέσει χημικές εργασίες και διαπίστωσε έτσι πλήρη εικονικότητα στην υπό κρίση συναλλαγή χωρίς να λάβει καν υπόψη του αφενός ότι στο φορολογικό στοιχείο αναφέρεται ότι παρασχέθηκαν και υπηρεσίες διασφάλισης ποιότητας, αφετέρου από τις αναφερθείσες στην έκθεση ελεγκτικές επαληθεύσεις δεν τεκμηριώνεται με ασφαλή τρόπο ότι δεν παρασχέθηκε καμία από τις υπηρεσίες οι οποίες αναφέρονται στο τιμολόγιο, Ήτοι, από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι η αιτιολόγηση της παράβασης δεν είναι σαφής, ειδική και επαρκής όπως απαιτείται από το άρθρο 64 του ΚΦΔ και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **29/12/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, και την ακύρωση της με αριθμ...../2021 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου **01/01/2015 - 31/12/2015** του Προϊσταμένου της Δ.ΟΥ. Καλαμάτας.

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

Φορολογική περίοδος

01/01/2015 - 31/12/2015

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν. 4337/2015 **0,00 €**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Γ.ΣΚΟΥΡΑ

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.