



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

A2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 10/12/ 2019

Αριθμός Απόφασης 3560

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 **17/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, που έχει έδρα στην, κατά:

-Της υπ' αριθμ.**/28-06-2019 (ELENXIS) &...../2019 (TAXIS)** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2008-30/06/2009.

- Της υπ' αριθμ.**/27-16-2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδή-

ματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2008-30/06/2009.

- Της υπ' αριθμ./27-06-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/07/2008-30/06/2009.

-Της υπ' αριθ./27-06-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/07/2008-30/06/2009

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από το με αριθ. πρωτ./18-07-2017 δελτίο πληροφοριών και την συνημμένη σε αυτό η από 06-07-2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)-Ν 4092/2012(ΚΦΑΣ) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'Αθηνών που διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, προκύπτει ότι η ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών "εργασίες τοποθέτησης κινητών χρισμάτων και ψευδοροφών σε κατασκευές", με έδρα στην οδό, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους για τις χρήσεις 2008 έως και 2012, μεταξύ των επιχειρήσεων που είναι λήπτες φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση στη χρήση 2008 περιλαμβάνεται και η επιχείρηση με ΑΦΜ, για ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 5.800,00€ πλέον ΦΠΑ 1.102,00€

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διενήργησε έλεγχο λόγω συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2008-30/06/2009 με την υπ'αριθ./20-09-2018 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ (186/92), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00), δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είχε ήδη περαιώσει για την εν λόγω χρήση με τις διατάξεις του άρθρου 66 Ν. 2238/94 & των ΠΟΛ 1037/05 & ΠΟΛ 1081/05 με την από 17/03/2011

έκθεση τακτικού ελέγχου εισοδήματος του υπαλλήλου του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου Αθηνών.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)- N 4092/2012 (ΚΦΑΣ) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στις 04-06-2019 στον εξουσιοδοτούμενο της επιχείρησης, το με υπ' αριθ./31-05-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, στις 13-06-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του το υπόμνημα της προσφεύγουσας εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 27-06-2019 Εκθέσεις Μερικού Επανελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ 2) Φορολογίας εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και 4) Προστίμου ΦΠΑ, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

-Την υπ' αριθμ./28-06-2019 (ELENXIS) &/2019 (TAXIS) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5 ν. 4337/2015), για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2008-30/06/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.160,00€ (5.800,00€x 20%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς το πρόσωπο του εκδότη για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε, καθαρής αξίας 5.800,00€ πλέον ΦΠΑ 1.102,00€, από την ατομική επιχείρηση κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 & 18§§1, 9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.δ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./27-16-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2008-30/06/2009, με την οποία μειώθηκε η ζημιά στο ποσό (-11.379.754,33€).

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ.**/27-06-2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/07/2008-30/06/2009, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 1.102.00€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 1081,94€, ήτοι συνολικού ποσού 2.183,94€.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και της υφιστάμενης παράβασης ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ειλικρινή & ακριβή.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ του εικονικού στοιχείου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ.**/27-06-2019** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/07/2008-30/06/2009, με τον οποίο επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 551,00€ (€1.102,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει του ανωτέρου εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Η προσφεύγουσα, με την αρ. πρωτ.**/17-07-2019** ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των παραπάνω Οριστικών Πράξεων της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

- Ότι οι Προσβαλλόμενες Πράξεις είναι άκυρες διότι είναι νομικά πλημμελείς.

Επειδή, σύμφωνα με το **πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97** 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία»*. \

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. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 §§2,9 του ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«2.Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.....»

«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία 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 επιτηδευμάτος 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 της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογι-

κού στοιχείου, 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 πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 06-07-2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)-Ν 4092/2012(ΚΦΑΣ) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'Αθηνών, για τον εκδότη με ΑΦΜ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι :

« α) Κατά το χρόνο του ελέγχου, δεν βρέθηκε να λειτουργεί στη δηλωθείσα έδρα του επί της οδού και δεν κατέστη δυνατή η προσκόμιση στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του.

β) Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2014 και μετά, μέχρι το χρόνο του ελέγχου.

γ) Δεν έχει υποβάλει περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τα έτη 2013 έως και μετά, μέχρι το χρόνο του ελέγχου.

δ) Δεν υπέβαλε δήλωση για τη διακοπή εργασιών ή τη μεταφορά της έδρας του.

ε) Δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών για κανένα έτος από το 2013 και μετά, μέχρι το χρόνο του ελέγχου.

στ) Δεν υπέβαλε δηλώσεις Φ.Μ.Υ. για κανένα έτος, από το οποίο να συνάγεται η χρησιμοποίηση υπαλλήλων, ενώ σύμφωνα με το αρμόδιο ΙΚΑ Πατησίων δεν υπάρχει απογεγραμμένη επιχείρηση με την εν λόγω επωνυμία.

ζ) Δεν έχουν δηλωθεί οχήματα στην κατοχή του.

Επιπλέον, από τον ίδιο έλεγχο καταλογίστηκαν παραβάσεις για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012, και αφορούν τα παραστατικά που εξέδωσαν οι προμηθευτές της ατομικής επιχείρησης βάσει των υποβληθέντων συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα της Γ.Γ.Π.Σ. είναι και η

επιχείρηση με Α.Φ.Μ.:, η οποία έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 5.800,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19%, ήτοι 1.102,00 ευρώ για τη χρήση 2008.»

Στην συνέχεια από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για την λήπτρια επιχείρηση (προσφεύγουσα), όπως προκύπτει από την 27-06-2019 έκθεση μερικού επανελέγχου φορολογίας ΚΒΣ, διαπιστώθηκε ότι το ανωτέρω φορολογικό στοιχείο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο, για τους παρακάτω λόγους :

«α) Από την προσφεύγουσα τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου τα πιο κάτω στοιχεία:

-Το υπ. αριθμ./08.12.2008 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της εταιρείας με ΑΦΜ προς την ελεγχόμενη,

-Εκτύπωση του Αναλυτικού Καθολικού του λογαριασμού 50-00-00-0000-1430 της επιχείρησης για την περίοδο από 01/07/2008 έως 30/06/2009, ο οποίος πιστώνεται με το επίμαχο παραστατικό και χρεώνεται με την εξόφληση του πιστωτικού του υπολοίπου,

-Απόσπασμα της εκτύπωσης του Ημερολογίου στο οποίο απεικονίζονται ακριβώς οι συναλλαγές της προσφεύγουσα με τον εκδότη με ΑΦΜ για το επίμαχο παραστατικό,

-Προσφορά της ατομικής επιχείρησης προς την προσφεύγουσα για τις υπό κρίση εκτελεσθείσες εργασίες, καθώς και το σχετικό δελτίο παραγγελίας υλικών συντήρησης,

-Αντίγραφο της Δήλωσης Απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος εργολάβων περ. β' και γ' παρ. 1 άρθρου 55 Ν.2238/1994, όπου περιλαμβάνεται ο παρακρατηθείς φόρος 3% επί των παρεχόμενων υπηρεσιών, με την εξόφληση του φόρου,

-Παραστατικό εξόφλησης του υπό κρίση ΤΠΥ/08.12.2008.

β) Η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα υπ' αυτήν βιβλία κατά τη χρήση 01/07/2008 – 30/06/2009, τα κάτωθι φορολογικό στοιχείο:

Α/Α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ - ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1	Τ.Π.Υ./08-12-2008	5.800,00	1.102,00	6.902,00
	ΣΥΝΟΛΟ	5.800,00	1.102,00	6.902,00

το οποίο εκδόθηκε από την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, με δραστηριότητα εργασίες τοποθέτησης κινητών χωρισμάτων και ψευδοροφών σε κατασκευές, και έδρα στην οδό στην Αθήνα αρμοδιότητας ΔΟΥ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

γ) Η εγγραφή του συγκεκριμένου φορολογικού στοιχείου καταχωρήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα: η εγγραφή της καθαρής αξίας του τιμολογίου στη στήλη χρέωσης του λογαριασμού 11-07-00-0210-0019 με την περιγραφή Κτίρια-εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων χειμ. ΦΠΑ 19%, και η εγγραφή του Φ.Π.Α. καταχωρήθηκε στη στήλη χρέωσης του λογαριασμού Φ.Π.Α. 54-00-10-

0000-0019 με την περιγραφή ΦΠΑ εισροών παγίων εσωτερικού 19%. Ο παρακρατηθείς φόρος εργολάβων 3% ποσού 174,00 ευρώ καταχωρήθηκε στη στήλη πίστωσης του λογαριασμού 54-09-12-0000-0000 με την περιγραφή Φόρος αμοιβών εργολάβων 3%, ενώ η πληρωτέα αξία 6.728,00 ευρώ καταχωρήθηκε στη στήλη πίστωσης του λογαριασμού προμηθευτή 50-00-00-0000-1430 με την περιγραφή

δ) Το υπό κρίση φορολογικό παραστατικό εξοφλήθηκε τμηματικά: α) με μετρητά ποσού 2.000,00 ευρώ την 03.12.2008 - εκδόθηκε η με αρ./03.12.2008 Απόδειξη Πληρωμής, και β) με την με αρ./επιταγής της Τράπεζας εκδόσεως της προσφεύγουσας σε διαταγή του ποσού 4.728,00 ευρώ - εκδόθηκε η με αριθ./10.12.2008 Απόδειξη Πληρωμής. Οι εξοφλήσεις του εν λόγω στοιχείου καταχωρήθηκαν στη χρέωση του λογαριασμού προμηθευτή

ε) Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το επίμαχο παραστατικό συμπεριλήφθηκε στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών χρήσης 2008, τόσο από την προσφεύγουσα όσο και από την εκδότρια επιχείρηση. Το πλήθος και η αξία των τιμολογίων που δηλώνονται από την προσφεύγουσα και την εκδότρια επιχείρηση βρίσκονται σε συμφωνία μεταξύ τους, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων.

στ) Επί του με αριθ./08.12.2008 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών έγινε παρακράτηση φόρου εργολάβων 3% ποσού 174,00 ευρώ. Ο φόρος αυτός αποδόθηκε με την από 15.01.2009 Δήλωση Απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος εργολάβων περ. β' και γ' παρ. 1 άρθρου 55 Ν.2238/1994 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για την οποία εκδόθηκε το με αρ./15.01.2009 Διπλότυπο Είσπραξης, το οποίο και εξοφλήθηκε με την με αρ./επιταγή της Τράπεζας

ζ) Η εκδότρια ατομική επιχείρηση υπέβαλε προς την προσφεύγουσα προσφορά για τις παρεχόμενες υπηρεσίες και υλικά (τσιμετοκονία, ίσιωμα δαπέδου, τοποθέτηση πλακιδίων και σοβατοπιών, συμπληρωματικές εργασίες) με συνολική τιμή 5.800,00 ευρώ χωρίς ΦΠΑ. Επιπρόσθετα, από την προσφεύγουσα προσκομίστηκε το από 02.12.2008 Δελτίο Παραγγελίας Υλικών Συντήρησης με περιγραφή εργασίας την τοποθέτηση πλακιδίων και εργατικά (τσιμετοκονία) για το χώρο παιχνιδιών στο κατάστημα της προσφεύγουσας στο, από τον προμηθευτή, συνολικού κόστους 5.800,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.102,00 ευρώ, ήτοι γενικού συνόλου 6.902,00 ευρώ.

η) Το εν λόγω φορολογικό στοιχείο, αφορά την τοποθέτηση πλακιδίων και τσιμεντοκονία στο κτίριο που χρησιμοποιεί η προσφεύγουσα στο

Λαμβανομένου υπόψη ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση διαθέτει υποκατάστημα στη συμβολή των οδών στο οποίο λειτουργούν κινηματογραφικές αίθουσες, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι είναι δυνατόν να πραγματοποιήσει τις εν λόγω εργασίες και σε αυτό το ύψος.

θ) Επιπλέον, λόγω της φύσης των παρεχόμενων υπηρεσιών, ο έλεγχος δεν είναι σε θέση να διαπιστώσει την τρέχουσα χρονική περίοδο, την πραγματοποίηση ή την μη πραγματοποίηση των εργασιών κατά το χρόνο έκδοσης του επίμαχου φορολογικού στοιχείου. Συμπερασματικά σύμφωνα με τα στοιχεία που

προσκομίστηκαν στον έλεγχο, και λόγω αδυναμίας επαλήθευσης αν όντως πραγματοποιήθηκαν οι εργασίες την εν λόγω χρονική περίοδο, διότι αφορούν παρελθούσα χρήση, ο έλεγχος δέχεται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν.

Κατά συνέπεια, ο έλεγχος καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι συναλλαγές για τοποθέτηση πλακιδίων και τσιμεντοκονία, καθαρής αξίας 5.800,00 ευρώ πραγματοποιήθηκαν, πλην όμως λαμβανομένου υπόψη ότι ο εκδότης των τιμολογίων εξέδωσε εικονικά τιμολόγια, οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν από άλλο πρόσωπο και το εκδοθέν παραστατικό είναι τουλάχιστον εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.» και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον, στις από 27-06-2019 εκθέσεις μερικού επανελέγχου της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση η οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμη.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 949,950/2012). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι καλόπιστα έλαβε το επίμαχο φορολογικό στοιχείο το οποίο χαρακτηρίστηκε ως εικονικό, πλην όμως δεδομένου ότι πρόκειται για οικοδομική εργασία τοποθέτηση πλακιδίων η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του ΙΚΑ ως μη στεγασμένο επάγγελμα η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι ασφάλισε τον εν λόγω υπεργολάβο ή μέλος του προσωπικού και ως εκ τούτου δεν απέδειξε την πραγματοποίησα της συναλλαγής από αυτόν, συνεπώς την καλοπιστία της.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27-06-2019 εκθέσεις μερικού επανελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./17-07-2019 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ

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

ΚΒΣ

Διαχειριστική περίοδος 1/7/2008-30/6/2009

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.δ' του ν.4337/2015: 5.800,00€ X 20% =1.160,00€

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/7/2008-30/6/2009
Ζημιά για την επόμενη χρήση	-11.379.754,33

Φ.Π.Α.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/7/2008-30/6/2009
Διαφορά φόρου	1.102,00
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	1.081,94
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.183,94

Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Διαχειριστική περίοδος 1/7/2008-30/6/2009

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: 551,00€(1.102,00x50%)

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

υπόχρεη

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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 .