



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 3/9/2018

Αριθμός απόφασης: 1526

**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 υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 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.)*»

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 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 3/4/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου – Πρωτοβάθμιου Οργανισμού Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) – «.....»**, ΑΦΜ, που εδρεύει στην και εκπροσωπείται νόμιμα από τον Δήμαρχο, κατά του με αρ. .../14-3-2018 (taxis ../16-3-2018) οριστικού προσδιορισμού προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2009, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 4/4/2018 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 3/4/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «**Δήμου**, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τον αριθμό **../14-3-2018** (taxis ../16-3-2018) οριστικό προσδιορισμό προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **1.850,00 €**, διότι έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 18.500,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 3.515,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «....._ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 του ν. 4337/2015.

Δυνάμει της με αρ. ../20-12-2016 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος στο «Δήμο» για τη χρήση 2009. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 20146 ΕΜΠ/28-11-2016 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. - Διεύθυνση Ελέγχου – τμήμα Β' και η από 6/4/2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., βάσει των οποίων, η επιχείρηση «....._ΑΦΜ, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις μεταξύ των οποίων και προς το «Δήμο». Ειδικότερα, η επιχείρηση «....._ΑΦΜ, εξέδωσε προς το Δήμο το με αρ./29-5-2009 Τ.Δ.Α. καθαρής αξίας 11.000,00 €, πλέον ΦΠΑ 2.090,00 €, για την προμήθεια ανταλλακτικών απορριμματοφόρου και το με αρ./29-5-2009 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 7.500,00 €, πλέον ΦΠΑ 1.425,00 €, για εργασίες επισκευής απορριμματοφόρου, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία και καταλόγισε στον προσφεύγοντα το προσβαλλόμενο πρόστιμο Κ.Β.Σ..

Ο προσφεύγων δήμος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι τηρήθηκαν οι διαδικασίες ανάθεσης του έργου, σύμφωνα με το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τους Δήμους και τις Δημοτικές επιχειρήσεις και ότι ο Δήμος δεν είναι υποχρεωμένος να επιβλέπει τον ανάδοχο κατά την διαδικασία της εκτέλεσης της σύμβασης, αλλά παραλαμβάνει τις υπηρεσίες σύμφωνα με την εκάστοτε σύμβαση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 «*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 την 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...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «*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 το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «*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 το άρθρο 18 παρ.9 του Π.Δ.186/92 «*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, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣτΕ 116/2013, 506/2012, 1498/2011, 1184/2010, 1126/2010), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ'αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ'αρχήν, να αποδείξει 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 να 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 συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο).

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 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 περαιτέρω στο άρθρο 209 του Ν 3463/2006 «ΚΩΔΙΚΑΣ ΔΗΜΩΝ και ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ» ορίζεται: «*Προμήθειες - Υπηρεσίες – Μελέτες ...*

9. Οι Δήμοι και οι Κοινότητες, οι Σύνδεσμοι τους, τα νομικά τους πρόσωπα δημοσίου δικαίου και τα ιδρύματα τους δύνανται να αναθέτουν απευθείας ή με συνοπτική διαδικασία (πρόχειρο διαγωνισμό) παροχή υπηρεσιών, που δεν υπάγονται στις διατάξεις του ν. 3316/2005 (ΦΕΚ 42 Α), σύμφωνα με τις προβλέψεις του άρθρου 83 του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α), ως προς τα επιτρεπτά χρηματικά όρια, όπως αυτά καθορίζονται με τις εκάστοτε εκδιδόμενες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Για την απευθείας ανάθεση απαιτείται απόφαση Δημάρχου ή Προέδρου Κοινότητας, προέδρου συνδέσμων, νομικών τους προσώπων δημοσίου δικαίου και ιδρυμάτων, χωρίς προηγούμενη απόφαση του συμβουλίου. Στην περίπτωση αυτή τα συντασσόμενα τεύχη εγκρίνονται από τον Δήμαρχο ή τον Πρόεδρο Κοινότητας ή τον πρόεδρο του συνδέσμου, του δημοτικού ή κοινοτικού προσώπου δημοσίου δικαίου ή ιδρύματος.

Για τη συνοπτική διαδικασία (πρόχειρο διαγωνισμό) απαιτείται απόφαση της δημορχιακής επιτροπής ή του κοινοτικού συμβουλίου, του διοικητικού συμβουλίου συνδέσμων, νομικών τους προσώπων δημοσίου δικαίου και ιδρυμάτων, που εγκρίνει και τα συντασσόμενα τεύχη.

10. Η σύναψη σύμβασης παροχής υπηρεσιών με διαπραγμάτευση χωρίς δημοσίευση σχετικής προκήρυξης ρυθμίζεται με ανάλογη εφαρμογή των αντίστοιχων διατάξεων του άρθρου 25 των προεδρικών διαταγμάτων 59/2007 (ΦΕΚ 59 Α) και 60/2007 (ΦΕΚ 64 Α), όπως ισχύουν.»

Επειδή σύμφωνα με το ΠΔ 28/1980 «ΟΤΑ: Μελέτες- Έργα - Προμήθειες» ορίζεται :
«*Άρθρον 67.Παραλαβή προμηθειών.*

1. Η παραλαβή εκάστης δημοτικής προμηθείας εκτελείται υπό επιτροπής αποτελούμενης εκ δύο υπαλλήλων του δήμου και ενός δημοτικού συμβούλου, εν ελλείψει δε υπαλλήλων ορίζονται ισάριθμοι

αυτών δημοτικοί σύμβουλοι. Οι δημοτικοί σύμβουλοι ορίζονται υπό του δημοτικού συμβουλίου, οι δε υπάλληλοι υπό του δημάρχου, προτιμωμένων των κατά βαθμόν ανωτέρων.

2. Ἡ παραλαβὴ ἐκάστης κοινοτικῆς προμηθείας εκτελεῖται υπό επιτροπῆς αποτελουμένης εκ δυο κοινοτικῶν συμβούλων και ενός κοινοτικού υπαλλήλου ἢ εξ ισαριθμῶν κοινοτικῶν συμβούλων, οριζομένων υπό του κοινοτικού συμβουλίου.

3. Προκειμένου περί προμηθειῶν υλικῶν δια την εκτέλεσιν δημοτικῶν ἢ κοινοτικῶν ἔργων ἢ οχημάτων ἢ ειδικῶν εργαλείων ἢ εν γένει προμηθειῶν δια την παραλαβὴν των οποίων απαιτοῦνται ειδικαὶ γνώσεις, τουλάχιστον των μελῶν των ως ἄνω επιτροπῶν δεόν να ἔχη την αντίστοιχον ειδικότητα, εις περίπτωσιν δε μη υπάρξεως τοιούτου το μέλος τούτο ορίζεται τη αἰτήσῃ του οικείου δήμου ἢ κοινότητος υπό του δημάρχου, εις την περιφέρειαν του οποίου εγεργείται η παραλαβὴ εκ των εν τη περιφερεία ταύτῃ υπηρετοῦν των υπαλλήλων αντιστοίχου ειδικότητος.

Το ειδικόν τούτο μέλος δύναται να ορίζεται υπό του Ὑπουργόν των Ἐσωτερικῶν, εφ' ὅσον πρόκειται περί παραλαβῆς διενεργουμένης εν Ἀθήναις και ἤθελε ζητήσῃ τούτο ο οικεῖος δήμος ἢ κοινότης ἢ και εφόσον ο Νομάρχης ἀνέφερεν ὅτι δεν υπηρετεῖ εις την περιφέρειαν του υπάλληλος της απαιτουμένης ειδικότητος.

4. Δια πάσαν γενομένην προμήθειαν συντάσσεται πρωτόκολλον παραλαβῆς εις τριπλῶν τουλάχιστον, υπογραφόμενον υπό των μελῶν της κατά τα ανωτέρω επιτροπῆς παραλαβῆς το γνήσιον των υπογραφῶν βεβαιούται εν αὐτῷ υπό του δημάρχου ἢ προέδρου κοινότητος.

Εἰς το πρωτόκολλον παραλαβῆς αναγράφεται ἡ ημερομηνία, τα ονόματα των μελῶν της επιτροπῆς και του προμηθευτοῦ, ἡ θέσις ἐξ ἧς ἐγένεη η προμήθεια ως και τα ποσὰ των γενομένων προμηθειῶν κατ εἶδος ἐπὶ την αντίστοιχον τιμὴν, τα μερικὰ ποσὰ της δαπάνης και το σύνολον ταύτης.

Επίσης αναγράφεται αν εν τη τιμῇ της προμηθείας περιέχεται τυχόν και η δαπάνη μεταφοράς ἐπὶ τόπου ἢ εις ἕτερον πλησιέστερον σημείον.

5. Εάν εις το πρωτόκολλον παραλαβῆς διατυπωθῶσιν υπό της επιτροπῆς παρατηρήσεις ἐπὶ της ποιότητος ἢ της ποσότητος της γινομένης προ μη διαφωνήσῃ μέλος της επιτροπῆς ἢ υπογραφῆς του το μετεπιφυλάξεως παρὰ του προμηθέντος ἢ αν ἀρνηθῇ αὐτός να υπογράψῃ, υποβάλλει ἐνστάσιν ἐντὸς ανατρεπτικῆς προθεσμίας δέκα ημερῶν ἀπὸ της ἡμέρας της υπογραφῆς του πρωτοκόλλου υπό της επιτροπῆς, το πρωτόκολλον τίθεται υπ' ὄψιν του δημοτικού ἢ κοινοτικού συμβουλίου, ὅπερ ἀποφαίνεται ητιολογημένως και ἐπὶ των παρατηρήσεων ἢ ἐνστάσεων. Ἡ ἀπόφασις αὕτη ὑπόκειται εις την ἐγκρισιν τον Νομάρχου.[...]

Ἄρθρον 70.Γενικά διατάξεις.

1. Αἱ διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται γενικῶς και κατ αναλογίαν και ἐπὶ της εκτέλεσεως προμηθειῶν, εργασιῶν και μεταφορῶν των δήμων και κοινοτήτων ως και ἐπὶ εργασιῶν συγκεντρώσεως ἀποκομιδῆς και διαθέσεως ἀπορριμμάτων.

2. Αἱ δια των διατάξεων του παρόντος καθοριζόμεναι υποχρεώσεις του προϊσταμένου της επιβλεπούσης υπηρεσίας και του επιβλέποντος ισχύουν δια τους προϊσταμένους και τους μηχανικούς ἢ υπομηχανικούς των τεχνικῶν υπηρεσιῶν δήμων και κοινοτήτων (Τ.Υ. Δ.Κ.) ως και

τους προϊσταμένους και τους μηχανικούς ή υπομηχανικούς των τεχνικών υπηρεσιών των δήμων και κοινοτήτων των εχόντων την ιδίαν τεχνικήν υπηρεσίαν.

3. Αι διατάξεις του παρόντος ισχύουν και διά : α) τα κατά τας παρ. 2 και 3 του άρθρου 201 του Δημοτικού και Κοινοτικού κώδικος εκτελούμενα, άνευ διενεργείας δημοπρασίας, έργα, προμήθειας, εργασίας, μεταφοράς ή μετακομίσεις δι' απ' ευθείας αναθέσεως υπό των δημοτικών ή κοινοτικών συμβουλίων και β) επί των εκτελουμένων επί αποδόσει λογαριασμού υπό των δημάρχων ή προέδρων κοινοτήτων κατά τας διατάξεις της Παρ. 4 του άρθρου 201 του αυτού κώδικος, ανεξαρτήτως της αναθέσεως υπ' αυτών κατόπιν διενεργείας ή μη διαγωνισμού ως και δια τους αναδόχους αυτών, εις αμφοτέρας τας ανωτέρω περιπτώσεις (α) και (β) είτε ούτοι τυγχάνουν εργολάβοι δημοσίων έργων, είτε μη, των διατάξεων του παρόντος εφαρμοζομένων εν τη τελευταία περίπτωση κατ' αναλογίαν.

4. Αι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται επί των έργων, προμηθειών, εργασιών και μεταφορών των συνδέσμων δήμων και κοινοτήτων και δημοτικών και κοινοτικών αγαθοεργών ιδρυμάτων και των παρά τοις δήμοις ή κοινότησι νομικών προσώπων.».

Επειδή σύμφωνα με το Ν.2362/1995: «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις.» ορίζεται :

«Άρθρο 83 Διαγωνισμός - Εξαιρέσεις

1. Επιτρέπεται η με απευθείας ανάθεση σύναψη σύμβασης προμήθειας προϊόντων, παροχής υπηρεσιών ή εκτέλεσης έργων για ετήσια δαπάνη μέχρι ποσού ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) δραχμών. Από το ποσό αυτό και μέχρι τέσσερα εκατομμύρια (4.000.000) δρχ. απαιτείται διαγωνισμός με συνοπτική διαδικασία (πρόχειρος) που θα διενεργείται από τριμελή επιτροπή. Άνω του ποσού των τεσσάρων εκατομμυρίων (4.000.000) δρχ. απαιτείται σύναψη σύμβασης για προμήθεια προϊόντων, παροχή υπηρεσιών ή εκτέλεση έργων κατόπιν διενέργειας τακτικού διαγωνισμού (ανοικτού ή κλειστού), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών τα ανωτέρω ποσά δύναται να αναπροσαρμόζονται.

Σύναψη σύμβασης παροχής υπηρεσιών με την ίδια διαδικασία γίνεται και στην περίπτωση μικτής προμήθειας, κατά την οποία η αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών υπερβαίνει την αξία των προϊόντων».

Επειδή, σύμφωνα με την ΥΑ 2/4//2001 (ΥΑ 2/45564/0026 ΦΕΚ Β 1066 2001): «Αύξηση και ορισμός σε ευρώ των χρηματικών ποσών του άρθρου 83 παρ. 1 του Ν. 2362/95. (310384)», η οποία ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο ορίζεται :

«1. Αυξάνουμε και ορίζουμε σε ευρώ τα ποσά για τη σύναψη συμβάσεων ετησίας δαπάνης που αφορούν προμήθεια προϊόντων, παροχή υπηρεσιών ή εκτέλεση έργων, ως ακολούθως:

α) Με απ' ευθείας ανάθεση μέχρι του ποσού των δέκα πέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ.

β) Με συνοπτική διαδικασία (πρόχειρο διαγωνισμό) από του ποσού της προηγούμενης περίπτωσης μέχρι του ποσού των σαράντα πέντε χιλιάδων (45.000) ευρώ.

γ) Με διενέργεια τακτικού διαγωνισμού άνω του ποσού των σαράντα πέντε χιλιάδων (45.000) ευρώ.

2. Οι περιορισμοί των ως άνω ποσών αναφέρονται σε σχέση με το ύψος της εγγεγραμμένης ετησίας πίστωσης κατά Ειδικό Φορέα και Κ.Α.Ε. στον προϋπολογισμό κάθε φορέα και στα ποσά αυτά συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α.

Η ισχύς της παρούσας αρχίζει από 1.1.2002.»

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. υιοθετώντας τα πορίσματα, όπως αυτά καταγράφονται στην από 6/4/2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε για την εκδότρια «....._ΑΦΜ, έκρινε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εικονικά, στηριζόμενος στις κάτωθι διαπιστώσεις ελέγχου για την εκδότρια των στοιχείων:

1. Από τις εκθέσεις ελέγχου που διαβιβάστηκαν στην, από το Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλες υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. (Δ.Ο.Υ.), προκύπτει ότι το μεγαλύτερο μέρος των αγορών της εκδότριας «.....», στις χρήσεις 2003 έως και 2011, κρίθηκαν εικονικές στο σύνολο τους. Συνεπώς, η εκδότρια δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει μηχανολογικές – μηχανουργικές εργασίες, εργασίες που συνάδουν με τη δραστηριότητα της επιχείρησης η οποία είναι η επισκευή – διασκευή οχημάτων. Κάθε άλλη δραστηριότητα που προκύπτει από τα λοιπά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και δεν είναι συμβατή με τη δραστηριότητα της εκδότριας εταιρίας (κατασκευή τεχνικών έργων), δεν θα ήταν δυνατό να πραγματοποιηθεί, διότι δεν διέθετε τον κατάλληλο πάγιο εξοπλισμό, ειδικευμένο προσωπικό και δεν πραγματοποίησε αγορές ανάλογων υλικών.

2. Η υλικοτεχνική υποδομή της επιχείρησης «.....» για την παροχή των παρεχόμενων υπηρεσιών ήταν ανύπαρκτη.

3. Ορισμένοι λήπτες φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της «.....» δήλωσαν εκούσια στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ότι έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την εκδότρια επιχείρηση και υπέβαλαν δήλωση αποδοχής εικονικότητας των συναλλαγών, του άρθρου 12 του ν. 3888/2010.

4. Από τους ελέγχους του Σ.Δ.Ο.Ε., σε πλείστες περιπτώσεις οι πληρωμές δεν ανταποκρίνονταν στην πραγματικότητα, αφού κατέθετε η ίδια η «.....» ποσά για λογαριασμό των ληπτών και στη συνέχεια επέστρεφαν στην ίδια την Α.Ε. Οι τραπεζικές κινήσεις σκοπό είχαν να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές (ανακύκλωση χρημάτων). Η ανακύκλωση χρημάτων γινόταν και προς όφελος του κάθε λήπτη με σκοπό την απόκρυψη της εικονικότητας. Επίσης οι εξοφλήσεις που αφορούσαν μεγάλα χρηματικά ποσά γίνονταν πάντα με μετρητά χωρίς την οριζόμενη διαδικασία που προβλέπεται από το άρθρο 18 του Π.Δ. 186/92.

5. Σε πολλές περιπτώσεις η «.....» εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία λίγο μικρότερη των 15.000,00 €, τα οποία εξοφλούνταν επίσης με μετρητά, πρακτική που συνήθίζεται στις εικονικές συναλλαγές, ειδικά μετά την 1.5.2002 που ισχύουν οι διατάξεις του

άρθρου 18 παρ.2 του Κ.Β.Σ., όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 18 παρ.2 του Ν.[2992/2002](#) (υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγγραμμη επιταγή)

6. Προκειμένου η εκδότρια Α.Ε. να παρουσιάσει αφενός μεν μια ορθή φορολογική εικόνα (αναλογία αγορών – δαπανών –εσόδων) και αφετέρου να μπορέσει να ισχυριστεί, σε ενδεχόμενο φορολογικό έλεγχο, ότι διέθετε το απαραίτητο προσωπικό για την πραγματοποίηση του συνολικού όγκου εργασίας, προέβη σε εικονική απασχόληση προσωπικού.

7. Στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών παρουσιάζει ανύπαρκτες δαπάνες, χωρίς παραστατικά, όπως αποδεικνύονται από τις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχων Κ.Β.Σ., διαφορετικών ελεγκτών και Υπηρεσιών (Σ.Δ.Ο.Ε., Δ.Ο.Υ. όλης της επικράτειας).

Υπό τα δεδομένα αυτά, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά την επίδικη χρήση, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτο, αφού από τη συνολική εκτίμηση, της συναλλακτικής της συμπεριφοράς δεν διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή ούτε το κατάλληλο προσωπικό ώστε να παρέχει τις ανάλογες υπηρεσίες και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει το αληθές των συναλλαγών του με την εκδότρια των επίμαχων στοιχείων εταιρία, προσκομίζει :

- Για το με αρ./**29-5-2009 Τ.Δ.Α.** το οποίο εκδόθηκε για την προμήθεια ανταλλακτικών απορριμματοφόρου.

Αντίγραφο του αριθμ. .../**17-6-2009** χρηματικού εντάλματος πληρωμής θεωρημένο από την Υπηρεσία Επιτρόπου Νομού του Ελεγκτικού Συνεδρίου και συνοδευόμενο με όλα τα επισυναπτόμενα δικαιολογητικά της ανάθεσης. Συγκεκριμένα επισυνάπτονται :

Η με αρ. .../**2009** απόφαση του Δημοτικού συμβουλίου του Δήμου για την έγκριση δαπάνης προμήθειας ανταλλακτικών και μετατροπή απορριμματοφόρου, η με αρ. πρωτ./**28-5-2009** έγκριση νομιμότητας της με αρ. .../**2009** απόφασης του Δημοτικού συμβουλίου από τη Δ/ση Περιφέρειας, η από **11/5/2009** εντολή τεχνικής επιθεώρησης οχήματος και προμήθειας υλικού μηχανολόγου του Δήμου, η από **12/5/2009** απόφαση περί καθορισμού τεχνικών προδιαγραφών προμήθειας του Δημάρχου του Δήμου, η από **12/5/2009** έκθεση ανάληψης δαπάνης του τμήματος Εσόδων του Δήμου, η από **13/5/2009** έκθεση αξιολόγησης της Επιτροπής Αξιολόγησης Προσφορών, η με αρ. πρωτ./**15-5-2009** Απόφαση ανάθεσης έργου του Δημάρχου του Δήμου, το από **16/5/2009** συμφωνητικό προμήθειας υλικών μεταξύ του Δημάρχου του Δήμου και της «.....», το από **29/5/2009** Πρωτόκολλο Παραλαβής Υλικών της Επιτροπής Παραλαβής Υλικών του Δήμου, η Κατάσταση πληρωμής παραστατικού και το Φύλλο

Εκκαθάρισης Δαπάνης του Τμήματος Εξόδων του Δήμου, καθώς και φορολογική και ασφαλιστική ενημερότητα της εκδότριας επιχείρησης.

- Για το με αρ./29-5-2009 Τ.Π.Υ. το οποίο εκδόθηκε για εργασίες επισκευής απορριμματοφόρου (μετατροπή).

Αντίγραφο του αριθμ. .../17-6-2009 χρηματικού εντάλματος πληρωμής θεωρημένο από την Υπηρεσία Επιτρόπου Νομού του Ελεγκτικού Συνεδρίου και συνοδευόμενο με όλα τα επισυναπτόμενα δικαιολογητικά της ανάθεσης. Συγκεκριμένα επισυνάπτονται :

Η με αρ. .../2009 απόφαση του Δημοτικού συμβουλίου του Δήμου για την έγκριση δαπάνης προμήθειας ανταλλακτικών και μετατροπή απορριμματοφόρου, η με αρ. πρωτ./28-5-2009 έγκριση νομιμότητας της με αρ. .../2009 απόφασης του Δημοτικού συμβουλίου από τη Δ/ση Περιφέρειας, η από 11/5/2009 εντολή τεχνικής επιθεώρησης οχήματος και προμήθειας υλικού μηχανολόγου του Δήμου, η από 12/5/2009 έκθεση ανάληψης δαπάνης του τμήματος Εσόδων του Δήμου, η με αρ. πρωτ. .../15-5-2009 Απόφαση ανάθεσης έργου του Δημάρχου του Δήμου, η από 18/5/2009 σύμβαση εργασιών μεταξύ του Δημάρχου του Δήμου και της «.....», η από 29/5/2009 Βεβαίωση Καλής Εκτέλεσης της Επιτροπής για τη βεβαίωση καλής εκτέλεσης του έργου, η Κατάσταση πληρωμής παραστατικού και το Φύλλο Εκκαθάρισης Δαπάνης του Τμήματος Εξόδων του Δήμου, φορολογική και ασφαλιστική ενημερότητα της εκδότριας επιχείρησης.

Επειδή, ενόψει των εκτεθέντων και λαμβάνοντας υπόψη τα καταγραφέντα στην από 14/3/2018 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. στοιχεία, καθώς και τα επισυναπτόμενα στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα και ειδικότερα το γεγονός ότι :

- η εκδότρια είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτο,
- ο προσφεύγων δήμος τήρησε μεν τις νόμιμες διαδικασίες για την ανάθεση (λήψη ειδών, παροχή υπηρεσίας), προμήθεια και την παραλαβή του μετατρεπόμενου απορριμματοφόρου, σύμφωνα με το νομοθετικό πλαίσιο που ισχύει για τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, πλην όμως δεν αποκλείεται η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων, διότι είναι εύκολο να συνταχθούν και να υπογραφούν τέτοιου είδους έγγραφα μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων και επομένως τα επισυναπτόμενα έγγραφα δεν μπορούν να αποτελέσουν αποδεικτικό στοιχείο των συναλλαγών,
- δεν υπάρχει ρητή έννομη υποχρέωση του δήμου για τον έλεγχο των δυνατοτήτων του προμηθευτή, αλλά πρακτικά πάντα γίνεται έλεγχος της παραγωγικής δυνατότητάς του στην αγορά, πριν να προβεί κάποια οντότητα σε συνεργασία μαζί του, ώστε να εξασφαλιστεί η ορθότητα και η εγκυρότητα της συναλλαγής,

συνάγεται ότι τα επίδικα φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας ύψους 18.500,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης «....._ΑΦΜ, είναι εικονικά ως προς τη συναλλαγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 3/4/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου – Πρωτοβάθμιου Οργανισμού Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) – «.....», ΑΦΜ**

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

Κ.Β.Σ.

Χρήση 2009

Ποσό καταλογισμού : $18.500,00 \times 10\% = 1.850,00 \text{ €}$

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