



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 29-5-2018
Αριθμός απόφασης: 1100

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 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).

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 με ημερομηνία κατάθεσης-2018 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή:

α)της λυθείσας επιχείρησης με την επωνυμία «. και **ΣΙΑ Ε.Ε**» – **Α.Φ.Μ.**, νομίμως εκπροσωπούμενη και β)του του – **ΑΦΜ:**, κατοίκου, επί της οδού

- Τ.Κ., καθώς και των υπ' αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ.ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.**/.....-2018 και/.....-2018

συμπληρωματικών υπομνημάτων των ως άνω προσφευγόντων, κατά: **1)**της με αριθμό .../.....-2017

πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων

διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, **2)**της με αριθμό/.....-2017 πράξης επιβολής

προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου

1/1/2012 – 31/12/2012, **3)**της με αριθμό/.....-2017 πράξης επιβολής προστίμου επί

παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013 και 4)της με αριθμό/.....-2017 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** των προσφευγόντων, 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:

1. Με την υπ' αριθμ./.....-2017 **οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **144.428,00€**, λόγω λήψης οκτώ (8) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), έκδοσης της ατομικής επιχείρησης του του με Α.Φ.Μ.: συνολικής καθαρής αξίας 361.070,00€
2. Με την υπ' αριθμ./.....-2017 **οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **159.036,00€**, λόγω λήψης οκτώ (8) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), έκδοσης της ατομικής επιχείρησης του του με Α.Φ.Μ.: συνολικής καθαρής αξίας 397.590,00€
3. Με την υπ' αριθμ./.....-2017 **οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **258.600,00€**, λόγω λήψης δέκα έξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), έκδοσης της ατομικής επιχείρησης του του με Α.Φ.Μ.: συνολικής καθαρής αξίας 646.500,00€
4. Με την υπ' αριθμ./.....-2017 **οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα

πρόστιμο ποσού **273.413,60€**, λόγω λήψης είκοσι έξι (26) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), έκδοσης της ατομικής επιχείρησης του του με Α.Φ.Μ.: συνολικής καθαρής αξίας 683.534,00€

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από-2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Α.Σ της Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση της υπ' αρ./.....2017 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αρχικής υπ' αριθμ./.....-2014 εντολής ελέγχου.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ./.....-2012 αίτηση της προσφεύγουσας επιχείρησης για επιστροφή φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 που προέκυψε από παρακράτηση φόρου εργολάβων. Κατά τον έλεγχο της επιστροφής φόρου εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι στα βιβλία της προσφεύγουσας βρέθηκαν καταχωρημένα παραστατικά δαπανών, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης του, ιδιαίτερα μεγάλης αξίας, που αφορούν την εκτέλεση τεχνικών έργων ανά την Ελλάδα και τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο, εικονικά και κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ./.....-2017 έκθεση κατάσχεσης.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./.....-2017 εντολή ελέγχου και συντάχθηκε η από/2017 έκθεση Κ.Β.Σ. για τις χρήσεις 2011 – 2014, βάσει της οποίας καταλογίστηκαν τα πρόστιμα του αρ.7 παρ.3 του Ν.4337/2015 περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2018 ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ, επικαλούμενοι τον παρακάτω λόγο:

- Πλημμελής αιτιολογία ως προς τη φερόμενη εικονικότητα. Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης. Οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές. Ο εργάστηκε ως μισθωτός τόσο στην ατομική επιχείρηση του , η οποία διέκοψε τις εργασίες της το 2003, όσο και στην εταιρεία «... και Σια Ε.Ε.» από το 2002 μέχρι και το 2009. Από το 2009 και μετά συνεχίστηκε η συνεργασία της προσφεύγουσας με τον , όχι πλέον ως μισθωτό, αλλά ως ανεξάρτητο επιτηδευματία (υπεργολάβο). Όλα τα ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ των δύο αφορούν εκτέλεση τεχνικών έργων ως «φατούρα», δηλαδή έργων για τα οποία υπεύθυνος των υλικών κατασκευής και ασφάλισης του προσωπικού δεν είναι ο υπεργολάβος, αλλά ο εργοδότης. Συνεπώς, δεν απαιτείται ο υπεργολάβος να διαθέτει αποθηκευτικούς χώρους και υλικά κατασκευής, καθώς αυτός παρέχει μόνο υπηρεσίες. Τα δε μηχανήματα για τις εργασίες του υπεργολάβου τα παρείχε (δάνειζε) η προσφεύγουσα – εργοδότης επιχείρηση. Όλα τα έργα ήταν δημόσια έργα και κατά συνέπεια, γινόταν έλεγχος από τους πολιτικούς μηχανικούς της αναδόχου εταιρείας και κατόπιν από τις

αρμόδιες Υπηρεσίες των Ο.Τ.Α. κ.λ.π. που αφορούσε το κάθε έργο. Περαιτέρω δε, ο υπερβολάβος δεν υποχρεούται να είναι εγγεγραμμένος ως εργοδότης στο Ι.Κ.Α. βάσει του άρ.8 παρ.5 του Α.Ν. 1846/1951, καθώς τα ένσημα βαρύνουν τον ανάδοχο του έργου. Η προσφεύγουσα κατέβαλε τις συμφωνημένες αμοιβές μέσω τράπεζας, ενώ το 2011 κατέβαλε με επιταγές της Εθνικής Τράπεζας ποσό 298.300,00€. Επιπλέον προσκομίζονται οι Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις Οικοδομοτεχνικού έργου ετών 2011 – 2013 και οι Α.Π.Υ. έτους 2014 που υπέβαλε η ανάδοχος Α.Ε. για την πληρωμή του προσωπικού που εργαζόταν για λογαριασμό του εκδότη των τιμολογίων (.....), καθώς και υπεύθυνες δηλώσεις εργαζομένων ότι εργάστηκαν για λογαριασμό του

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 66 παρ. 5 του Ν. 4174/2013 «*...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...»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 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 εμπειριστατωμένα 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, σύμφωνα 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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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 το άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92 «Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων» ορίζεται ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 20, παρ. 4 του Ν. 3842/2010:«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει και ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., και οφείλει, εκτός των οριζομένων στην παράγραφο αυτή, να επιβεβαιώνει από ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών την ακρίβεια των στοιχείων, καθώς και τη φορολογική συνέπεια του αντισυμβαλλόμενου εκδότη, για φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ».

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣτΕ 116/2013, 506/2012, 1498/2011, 1184/2010, 1126/2010), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία 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, στην προκειμένη περίπτωση:

- Ο εκδότης των εικονικών φορολογικών στοιχείων ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος, υπό την έννοια ότι ανέλαβε την πραγματοποίηση τεχνικών έργων ως υπεργολάβος χωρίς να διαθέτει μηχανήματα έργου, άδεια χειρισμού μηχανήματος έργου, χωρίς να έχει απασχολήσει ποτέ του προσωπικό ή να έχει απογραφεί ως εργοδότης σε ασφαλιστικό φορέα. Περαιτέρω, δεν διέθετε την υλικοτεχνική υποδομή, ούτε ποτέ πραγματοποίησε αγορές α' υλών, καυσίμων, λιπαντικών και ανταλλακτικών που θα του επέτρεπαν να εκτελέσει τα διάφορα τεχνικά έργα.
- Όλα τα εκδοθέντα τιμολόγια της ατομικής επιχείρησης του από τις-3-2011 μέχρι και τις ...-12-2014 αναγράφουν ως λήπτη την προσφεύγουσα επιχείρηση «..... και Σια Ε.Ε.», ενώ η περιγραφή των εν λόγω τιμολογίων αφορά σε εκσκαφές, εργασίες σκυροδέματος, εργασίες καθαριότητας, χωματοουργικές εργασίες, διαμορφώσεις στρώσεων, κατασκευές.
- Από την έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. αλλά και από τα προσκομισθέντα στοιχεία της προσφεύγουσας προκύπτει ότι στα ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ του εκδότη των τιμολογίων, (υπεργολάβο των τεχνικών έργων) και της προσφεύγουσας επιχείρησης (εργοδότης), αναφέρεται ρητά ότι τα ημερομίσθια και οι ασφαλιστικές εισφορές που προβλέπονται από το νόμο βαρύνουν τον εργολάβο, ο οποίος έχει την ευθύνη παροχής αναλυτικών στοιχείων του εργατοτεχνικού προσωπικού προς τον εργοδότη, όπως επίσης και την υποχρέωση να απασχολεί αποκλειστικά και μόνο

ασφαλισμένο και με νόμιμη άδεια εργασίας προσωπικό. Επίσης, τα μέτρα ατομικής προστασίας των εργαζομένων αποτελούν δαπάνες του υπεργολάβου. Ο υπεργολάβος είναι υπεύθυνος για τη μετακίνηση του προσωπικού στο χώρο των εργοταξίων και διαθέτει το απαραίτητο τεχνικό ασφαλείας για την εκτέλεση των εργασιών. Οι πληρωμές στον υπεργολάβο θα γίνονται ανά μήνα ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών, ενώ κατά την έκδοση του παραστατικού ο εργοδότης οφείλει να παρακρατά ποσοστό φόρου εισοδήματος το οποίο θα πρέπει να καταβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κάτι που έγινε μόνο στα επίδικα τιμολόγια της χρήσης 2014, ενώ οι εισπράξεις θα γίνονται είτε από τον είτε από εκπρόσωπο ειδικά εξουσιοδοτημένο από τον υπεργολάβο.

- Σε όλα τα έργα υπεργολαβίας μεταξύ της «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε» και του ο εργοδότης – προσφεύγων είναι ήδη υπεργολάβος αυτών από τον κύριο ανάδοχο του έργου που είναι η εταιρεία «..... Α.Ε.» και η «Κ/Ξ Α.Ε.»
- Από τα στοιχεία της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι η προσφεύγουσα «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε. δεν απασχόλησε προσωπικό στις χρήσεις 2011 ως και 2013, ενώ στη χρήση 2014 παρουσιάζει δαπάνες προσωπικού ύψους 196.672,36€. Δεν είναι ιδιοκτήτρια μηχανήματος έργου, ενώ δεν προσκόμισε άδεια χειρισμού μηχανημάτων έργου ή μίσθωσης μηχανημάτων έργου.
- Περαιτέρω, οι προσκομισθείσες με τα συμπληρωματικά υπομνήματα της προσφεύγουσας, Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις Οικοδομοτεχνικού Έργου για τα έτη 2011 – 2013 αναφέρουν ως εργοδότη την «Κ/Ξ Α.Ε.» και το προσωπικό που αυτή απασχόλησε ως ανάδοχος των έργων «κατασκευή χώρου υγειονομικής ταφής απορριμάτων» και «κατασκευή ΧΥΤΑ» στη θέση «.....». Επίσης, στην ΑΠΥ έτους 2014 αναφέρεται ως εργοδότης η «Κ/ΞΑΤΕ – Α.Ε.», ενώ μεταξύ των τριών ασφαλισμένων εργαζομένων, αναγράφεται ο του Η συγκεκριμένη ΑΠΔ αφορά το έργο «αποκατάσταση χώρου ταφής απορριμάτων στη θέση καλαμάκι».

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στα προσκομισθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά η υπεργολαβία αφορά μόνο την παροχή εργασίας (φατούρα) ενώ η παροχή των υλικών και των μηχανημάτων για την κατασκευή των αναφερόμενων στα ιδιωτικά συμφωνητικά εργασιών, καθώς και η ασφάλιση του προσωπικού βαρύνει την προσφεύγουσα ή την ανάδοχο του κάθε έργου εταιρεία, δεν αποδεικνύεται από τα στοιχεία του φακέλου.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «... ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε.» - ΑΦΜ: και του του – **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Επί της υπ' αρ./.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92), χρήσης 2011

Ποσό προστίμου 361.070,00 X 40% = 144.428,00	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	144.428,00 €	144.428,00 €

2) Επί της υπ' αρ./.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92), χρήσης 2012

Ποσό προστίμου 397.590,00 X 40% = 159.036,00	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	159.036,00 €	159.036,00 €

3) Επί της υπ' αρ./.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92), χρήσης 2013

Ποσό προστίμου 646.500,00 X 40% = 258.600,00	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	258.600,00 €	258.600,00 €

4) Επί της υπ' αρ./.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92), χρήσης 2014

Ποσό προστίμου 683.534,00 X 40% = 273.413,00	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	273.413,60 €	273.413,60 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.