



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Τηλέφωνο : 2131604565

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 06/03/2017

Αριθμός Απόφασης: 1834

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 04/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 7 παρ.3 περ.β' του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 7 παρ.3 περ.β' του ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 04/10/2016 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 υπ' αριθμ./06-10-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 6.504,06 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω έκδοσης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, προς τοκαθαρής αξίας 16.260,16 ευρώ πλέον ΦΠΑ αξίας 3.739,84 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 20.000,00 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 2 § 1, 12 § 1, 18§2 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 §4 του ν. 2523/97, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του αρθ. 7 του Ν.4337/17.10.2015.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 04/10/2016 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ./31-05-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., αφορμή της οποίας αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ./14-04-2016 πληροφοριακό δελτίο για την ελεγχόμενη επιχείρηση, από την Ειδική Γραμματεία του Σ.Δ.Ο.Ε. - Ειδική Δ/ση Ελέγχου Εθνικών και Κοινοτικοί Δαπανών & Καταπολέμησης Απάτης και Διαφθοράς - Τμήμα Α' Διοικητικής Μέριμνας, Προγραμματισμού και Δικαστικού, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων κρίθηκε εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς τονγια τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές.
2. Η ύπαρξη συμβάσεων εκτέλεσης των έργων, με απευθείας ανάθεση των έργων, η ύπαρξη των αντιστοίχων αναθέσεων με απόφαση του, καθώς επίσης και η ύπαρξη των πρωτοκόλλων παραλαβής των έργων. Ως απόδειξη της εκτέλεσης των έργων, προσκομίστηκαν φωτογραφίες (παρ. Α, Β και Γ).
3. Η ύπαρξη υλικών, ανταλλακτικών και αναλωσίμων, για την εκτέλεση των εργασιών (παρ. Γ2).

4. Το γεγονός ότι δεν υπάρχει υποχρέωση της επιχείρησης για έκδοση Δελτίων Αποστολής (παρ. Γ 3 ι).
5. Ότι η αμοιβή που λήφθηκε ανταποκρίνεται πλήρως στις εργασίες που εκτελέστηκαν (παρ. Γ 3 Π).
6. Ότι το αντικείμενο εργασιών του ελεγχόμενου, είναι συναφές με τα εκτελεσθέντα έργα (παρ. Γ 3 Π).
7. Η ύπαρξη τιμολογίων και υλικών, για την εγκατάσταση των πινακίδων (παρ. δ 2. 1.).
8. Ότι δεν απασχόλησε προσωπικό, αλλά ότι οι εργασίες έγιναν αποκλειστικά και μόνο από τον ίδιο (παρ. δ 2. 2.).
9. Το γεγονός ότι δεν δύνανται να αμφισβητηθούν φωτογραφίες, έγγραφα κλπ, ότι δεν έχουν προσβληθεί από οποιοδήποτε αρμόδιο ως προβληματικά τα εν λόγω έγγραφα, καθώς επίσης και το γεγονός ότι δεν αναφέρεται ότι διαπιστώθηκαν παρανομίες κλπ, από τον έλεγχο των βιβλίων του Δήμου (παρ. ε. i και ii).
10. Ότι το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας, φέρει η φορολογούσα αρχή, από την οποία δεν απεδείχθη η εικονικότητα των εν λόγω στοιχείων (παρ. ε. i και Π).
11. Ότι υφίστανται 4 1 + 6 φωτογραφίες οι οποίες καταγράφουν την πραγματική τοποθέτηση κατά την συγκεκριμένη περίοδο, ταμπελών στάθμευσης κλπ. (παρ. στ).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 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 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. 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 τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....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 την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«9. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«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)

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.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, διαπιστώθηκε στα πλαίσια του ελέγχου ότι έχουν αναληφθεί με απ' ευθείας ανάθεση, από τον προσφεύγοντα τα παρακάτω έργα, για λογαριασμό του

1) Με την αριθμό Απόφαση τουΣυμβουλίου, στις 13/11/2013 εγκρίθηκε στον Κ.Α. η συντήρηση και επισκευή παιδικών χαρών Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, από τον πάροχο θα γίνει η βαφή όλων των καθισμάτων και αλλαγή των σπασμένων, τοποθέτηση καινούριων ρουλεμάν και αλυσίδων σε όλες τις κούνιες μονοθέσιες, διθέσιες, τριθέσιες, βαφή όλων των καθισμάτων τραμπάλας και αλλαγή των σπασμένων, έλεγχος, επισκευή και αντικατάσταση όπου χρειάζεται στο σύστημα λειτουργίας των οργάνων τραμπάλας, βαφή των πολυεστερικών σκαφίδων στις τσουλήθρες και αλλαγή των κατεστραμμένων όπου χρειάζεται. Το κόστος για το εν λόγω έργο ανέρχεται στο ποσόν των 8.130,00 € χωρίς το Φ.Π.Α.

2) Με την αριθμό Απόφαση, εγκρίθηκε η εργασία τοποθέτησης πινακίδων με απ' ευθείας ανάθεση, σύμφωνα με την οποία ο πάροχος υποχρεούται, να εγκαταστήσει 270 πινακίδες σε σημεία που θα υποδειχθούν από τον Δήμο. Το άνοιγμα οπής καταλλήλων διαστάσεων για την στήριξη του ιστού της πινακίδας, θα γίνει με σκυρόδεμα. Το κόστος για το εν λόγω έργο ανέρχεται στο ποσόν των 2.845,53 € χωρίς το Φ.Π. Α.

3) Με την αριθμό Απόφαση τουΣυμβουλίου, στις 28/11/2011 εγκρίθηκε η συντήρηση και επισκευή παιδικών χαρών Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, από τον πάροχο θα γίνει η βαφή όλων των καθισμάτων και αλλαγή των σπασμένων, τοποθέτηση καινούριων ρουλεμάν και αλυσίδων σε όλες τις κούνιες μονοθέσιες, διθέσιες, τριθέσιες, βαφή όλων των καθίσματος τραμπάλας και αλλαγή των σπασμένων, έλεγχος, επισκευή και αντικατάσταση όπου χρειάζεται στο σύστημα λειτουργίας των οργάνων τραμπάλας, βαφή των πολυεστερικών σκαφίδων στις τσουλήθρες και αλλαγή των κατεστραμμένων όπου χρειάζεται. Το κόστος για το εν λόγω έργο ανέρχεται στο ποσόν των 8.130,00 € χωρίς το Φ.Π.Α.

4) Με την αριθμό Απόφαση τουΣυμβουλίου, στις 25/05/2012 εγκρίθηκε η συντήρηση και επισκευή παιδικών χαρών Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, από τον πάροχο θα γίνει η βαφή όλων των καθισμάτων και αλλαγή των σπασμένων, τοποθέτηση καινούριων ρουλεμάν και αλυσίδων σε όλες τις κούνιες μονοθέσιες, διθέσιες, τριθέσιες, βαφή όλων των καθισμάτων τραμπάλας και αλλαγή των σπασμένων, έλεγχος, επισκευή και αντικατάσταση όπου χρειάζεται στο σύστημα λειτουργίας των οργάνων τραμπάλας, βαφή των πολυεστερικών σκαφίδων στις τσουλήθρες και αλλαγή των κατεστραμμένων όπου χρειάζεται. Το κόστος για το εν λόγω έργο ανέρχεται στο ποσόν των 5.365,85 € χωρίς το Φ.Π.Α.

5) Με την αριθμό Απόφαση τουΣυμβουλίου, στις 12/06/2013 εγκρίθηκε η συντήρηση και επισκευή παιδικών χαρών Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, από τον πάροχο θα γίνει η βαφή όλων των καθισμάτων και αλλαγή των σπασμένων, τοποθέτηση καινούριων ρουλεμάν και αλυσίδων σε όλες τις κούνιες μονοθέσιες, διθέσιες, τριθέσιες, βαφή όλων

των καθισμάτων τραμπάλας και αλλαγή των σπασμένων, έλεγχος, επισκευή και αντικατάσταση όπου χρειάζεται στο σύστημα λειτουργίας των οργάνων τραμπάλας, βαφή των πολυεστερικών σκαφίδων στις τσουλήθρες και αλλαγή των κατεστραμμένων όπου χρειάζεται. Το κόστος για το εν λόγω έργο ανέρχεται στο ποσόν των 8.130,00 € χωρίς το Φ.ΠΑ.

6) Με την αριθμό Απόφαση τουΣυμβουλίου, στις 21/07/2011 εγκρίθηκε η συντήρηση και επισκευή παιδικής χαράς και Τ.Κ. Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, από τον πάροχο θα γίνει η βαφή όλων των καθισμάτων και αλλαγή των σπασμένων, τοποθέτηση καινούριων ρουλεμάν και αλυσίδων σε όλες τις κούνιες μονοθέσιες, διθέσιες, τριθέσιες, βαφή όλων των καθισμάτων τραμπάλας και αλλαγή των σπασμένων, έλεγχος, επισκευή και αντικατάσταση όπου χρειάζεται στο σύστημα λειτουργίας των οργάνων τραμπάλας, βαφή των πολυεστερικών σκαφίδων στις τσουλήθρες και αλλαγή των κατεστραμμένων όπου χρειάζεται. Το κόστος για το εν λόγω έργο ανέρχεται στο ποσόν των 5.691,05 € χωρίς το Φ.ΠΑ.

Για την εκτέλεση των έργων εκδόθηκαν οι παρακάτω Α.Π.Υ./Τ.Π.Υ

A/A	A/A Α.Π.Υ./Τ.Π.Υ.	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1		28/07/11	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΠΑΙΔΙΚΩΝ ΧΑΡΩΝ		5.691,05	1.308,95	7.000,00
2		09/12/11	ΠΑΙΔΙΚΕΣ ΧΑΡΕΣ		8.130,08	1.869,92	10.000,00
3		07/06/12	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΠΑΙΔΙΚΩΝ ΧΑΡΩΝ		5.365,85	1....., 15	6.600,00
4		20/06/12	ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ Η ΠΙΝΑΚΙΔΩΝ		2.845,53	654,47	3.500,00
5		25/06/13	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΠΑΙΔΙΚΩΝ ΧΑΡΩΝ		8.130,08	1.869,92	10.000,00
6		21/11/13	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΠΑΙΔΙΚΩΝ ΧΑΡΩΝ		8.130,08	1.869,92	10.000,00

Τα παραπάνω τιμολόγια έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της επιχείρησης του προσφεύγοντος, η αξία τους έχει συμπεριληφθεί στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των αντιστοίχων τριμήνων και το ποσόν του Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στην αξία τους, έχει αποδοθεί. Ωστόσο, η ατομική επιχείρηση του, έχει υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών με αντικείμενο «φανοποιεία αυτοκινήτων», αντικείμενο δηλαδή άσχετο με τις εργασίες που ανέλαβε να εκτελέσει. Από τον έλεγχο του βιβλίου εσόδων - εξόδων που προσκομίστηκε διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν δαπάνες για την εκτέλεση των παραπάνω έργων. Δηλαδή δεν υπάρχουν δαπάνες καυσίμων, ημερομίσθια πληρωμής προσωπικού, δαπάνες για αγορά χρωμάτων, δαπάνες για αγορές λαμαρίνας, ιστών και υλικών πάκτωσης για την κατασκευή των πινακίδων και την στερέωση αυτών, δαπάνες για αγορές αλυσίδων, ξύλων, ρουλμάν, ελατηρίων κλπ, για την επισκευή των παιδικών χαρών, ή κάποια άλλη δαπάνη που να έχει σχέση με τα εν λόγω έργα. Επίσης δεν προσκομίστηκαν Δελτία Αποστολής, για την διακίνηση των ειδών που κατασκευάστηκαν ή επισκευάστηκαν, από την έδρα της επιχείρησης προς τον τόπο εγκατάστασής τους. Δηλαδή ο προσφεύγων, φέρεται να έχει εισπράξει σημαντικά ποσά από τον, για εργασίες που πραγματοποίησε σε μικρό χρονικό διάστημα (8 έως 20 ημέρες από την υπογραφή της σύμβασης έως την έκδοση του τιμολογίου), χωρίς να έχει πραγματοποιήσει δαπάνες για έξοδα προσωπικού, αγορές υλικών και ανταλλακτικών, κλπ, τα οποία θα ήταν απαραίτητα, για την εκτέλεση των έργων. Σύμφωνα με τα ανωτέρω φαίνεται ότι ήταν αδύνατον να κατασκευάστηκαν τα εν λόγω έργα με τις παραπάνω συνθήκες, δηλαδή σε σύντομο χρονικό διάστημα, χωρίς την απασχόληση προσωπικού και χωρίς την ύπαρξη δαπανών για την κατασκευή τους. Για τους λόγους αυτούς, ο έλεγχος έκρινε ότι τα εν λόγω τιμολόγια προς τονείναι εικονικά, ήτοι οι πράξεις αυτές δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ και είχαν σαν αντικειμενικό σκοπό να πληρωθεί η δαπάνη από τον, χωρίς να εκτελεστούν τα προς ανάθεση έργα για τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ύπαρξης συμβάσεων ως αποδεικτικό στοιχείο εκτέλεσης των έργων κρίνεται απορριπτέος, καθότι δεν υπάρχει επιμέτρηση ούτε γίνεται αναλυτική περιγραφή των εργασιών που θα εκτελεστούν και κοστολόγηση αυτών, από την οποία θα μπορούσε να διαπιστωθεί το εύρος των εργασιών και η συνάφεια αξίας και εκτελεσθέντος έργου, στοιχεία που δεν αναφέρονται ούτε στα πρωτόκολλα παραλαβής. Επίσης από τις φωτογραφίες που προσκομίστηκαν και απεικονίζουν πινακίδες σήμανσης, καθώς επίσης και παιδικές χαρές, αναφέρεται ότι: έξι (6) εξ αυτών φέρουν ημερομηνία 2007, τέσσερις εξ αυτών φέρουν ημερομηνία 2014, τριάντα δύο (32) εξ αυτών φέρουν ημερομηνία 2010 και οκτώ (8) εξ αυτών είναι χωρίς ημερομηνία. Για τον λόγο αυτό δεν γίνονται δεκτές, διότι φέρουν ημερομηνίες αρκετά προγενέστερες ή μεταγενέστερες των έργων. Επίσης από τις απεικονίσεις των παιδικών χαρών ακόμα και αν υποθεθεί ότι αυτές βάφτηκαν, διαπιστώνεται η ύπαρξη πολλών χρωμάτων και αποχρώσεων, για τα οποία δεν υφίστανται αντίστοιχες αγορές.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ύπαρξης υλικών για την εκτέλεση των εργασιών κρίνεται απορριπτέος διότι προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη δαπανών, εξόδων κλπ, ζητήθηκαν και προσκομίστηκαν τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης και λήφθηκαν φωτοτυπίες όλων των παραστατικών εσόδων και εξόδων. Διαπιστώθηκε ότι σε καμία απολύτως περίπτωση δεν μπορεί να συσχετιστεί η αγορά κάποιου υλικού με συγκεκριμένο έργο. Συγκεκριμένα δεν υπάρχει κανένα τιμολόγιο για αγορά υλικών ή ανταλλακτικών, κατά το χρονικό διάστημα, από την ανάθεση έως την περάτωση του έργου, κάποια δε υλικά που έχουν αγοραστεί από την επιχείρηση, όπως χρώματα, διαλυτικά, αναλώσιμα, κλπ, έχουν αγοραστεί αρκετά πριν ή μετά τις αναθέσεις των έργων. Επίσης δεν υπάρχει ποσότητα, χρωμάτων κλπ, η οποία θα ήταν απαραίτητη για την εκτέλεση των εργασιών, αφού ειδικά στις παιδικές χαρές, όπως αυτές απεικονίζονται στις φωτογραφίες, υπάρχει πλήθος χρωμάτων και αποχρώσεων, ούτε υπάρχουν αγορές ιστών, τσιμέντων, αμμοχάλικου κλπ, για την πάκτωση των πινακίδων. Οι αγορές των ελαχίστων χρωμάτων που εμφανίζονται στα τιμολόγια αγορών της επιχείρησης, χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση εργασιών φανοποιίας αυτοκινήτων, για τις οποίες υπάρχουν παραστατικά εσόδων και τα αναλώσιμα υλικά που αναγράφονται σε κάποια τιμολόγια έχουν χρησιμοποιηθεί για τις εργασίες αυτές.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν είχε την υποχρέωση για την έκδοση Δελτίων αποστολής κρίνεται απορριπτέος γιατί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρθ. 11 του Π.Δ. 186/92, Δελτίο Αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία σε κάθε περίπτωση πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο Δελτίο Αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας. Συνεπώς για την διακίνηση χρωμάτων, υλικών ή ανταλλακτικών που χρησιμοποιούνται ή ενσωματώνονται στα έργα υπήρχε η υποχρέωση δελτίων αποστολής.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η αμοιβή που λήφθηκε ανταποκρίνεται πλήρως στις εργασίες που εκτελέστηκαν από τον ίδιο χωρίς να απασχολήσει προσωπικό δεν γίνεται δεκτός βάσει των πραγματικών περιστατικών και των συνθηκών της αγοράς, διότι από τον παρακάτω πίνακα προκύπτει το ποσόν της ημερήσιας αποζημίωσης που έλαβε ο προσφεύγων από τον, αν ληφθεί υπόψη το χρονικό διάστημα εντός του οποίου εκτελέστηκε κάθε έργο και η αξία της αμοιβής.

ΑΡ. ΤΙΜΟΛ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ	ΗΜΕΡΕΣ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜΕΡΗΣΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ (€)
.....	28/07/11	21/07/11	8	7.000,00	875,00
.....	09/12/11	28/1 1/11	12	10.000,00	833,33
.....	07/06/12	25/05/12	14	6.600,00	471,43
.....	20/06/12	31/05/12	21	3.500,00	166,67
.....	25/06/13	12/06/13	14	10.000,00	714,29
.....	21/11/13	13/11/13	9	10.000,00	1.1 1 1,11

Οι παραπάνω αμοιβές θεωρούνται υπέρογκες, σύμφωνα με τις επικρατούσες οικονομικές συνθήκες, αν ληφθεί υπόψη ότι οι εργασίες έγιναν από ένα άτομο και το γεγονός ότι δεν υφίστανται δαπάνες αγοράς υλικών κλπ, οι οποίες να απομειώνουν την εν λόγω αμοιβή.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη απόδειξης της εικονικότητας από την φορολογική αρχή κρίνεται απορριπτέος δεδομένου ότι από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στα βιβλία και τα παραστατικά εξόδων της επιχείρησης, δεν βρέθηκε κανένα στοιχείο από το οποίο θα μπορούσε να στοιχειοθετηθεί η πραγματοποίηση των έργων. Συγκεκριμένα, δεν βρέθηκε καμία δαπάνη για την κατασκευή των έργων, όπως αγορές ανταλλακτικών, υλικών, καυσίμων κλπ. Επίσης δεν βρέθηκαν Δελτία Αποστολής, για την διακίνηση των απαιτούμενων υλικών για την κατασκευή των έργων. Όλα τα παραπάνω γεγονότα στοιχειοθετούν και αποδεικνύουν την ανυπαρξία εκτέλεσης των έργων και την εικονικότητα των τιμολογίων.

Επειδή, η φορολογική αρχή έχει εδραιώσει με πραγματικά περιστατικά και στοιχεία την φορολογική ενοχή και έχει αιτιολογήσει πλήρως την παράβαση και οι λόγοι ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **04/11/2016** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2013

Υπ'αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 β' ν.4337/2015 : **16.260,16 X 40% = 6.504,06 ευρώ**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.