



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδι- : 176 71 - Καλλιθέα
κας

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 23/ 05/ 2022

Αριθμός Απόφασης 1902

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).

δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(Β 2088).

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 **21/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο του, με ΑΦΜ, κάτοικος -Αχαΐας , οδός αρ. κατά:

-Της υπ' αριθ./14-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2016

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την από 14-12-2021 έκθεση ελέγχου.

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 21/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε ο του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

- Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, εξέδωσε την υπ' αριθ./25-05-2021 εντολή μερικού ελέγχου προκειμένου να ελεγχτεί ο του με ΑΦΜ Ο έλεγχος εξέδωσε και κοινοποίησε, α) την με αρ. πρωτ:/24-06-2021 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με την ανωτέρω εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τις χρήσεις 2015 & 2016 και ζήτησε τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδων και ληφθέντα στοιχεία αγορών και λοιπά στοιχεία και έγγραφα, όπως αναλυτικά αναφέρονται σε αυτήν.

Λόγω της διαπίστωσης του ελέγχου ότι η ατομική επιχείρηση δεν βρέθηκε στην διεύθυνση επαγγελματικής της έδρας η οποία αποτελεί και διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./24-06-2021 πρόσκληση επιδόθηκε ενυπόγραφα στις 17/7/2021 από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Παναγιώτη Γιαννόπουλο στον προσφεύγοντα στην διεύθυνση Πάτρα.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς μόνο στην ανωτέρω πρόσκληση (βλέπε σελ. 4-8 της έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ).

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 17-11-2021 στον προσφεύγοντα το υπ.αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων, στις 02-12-2021 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ./2021 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία συντάχθηκαν οι από 14/12/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογία ΕΛΠ, 2)Φορολογίας εισοδήματος και 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και με βάση τα πορίσματα αυτών ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΕΛΠ

–Την υπ’ αριθμ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5-ν.4337/2015) για την φορολογική περίοδο 01/01-16/10-2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 135.501,36€[(€169.307,00x 40%=67.722,80€), (€169.446,40x40%=67.778,56€] σύμφωνα με την οποία:

α) Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, δέκα τρία (13) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 169.307,00€ πλέον ΦΠΑ 38.940,61€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης ‘ ‘ του’ ‘ με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

β) Εξέδωσε πέντε(5) εικονικά φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 169.446,40€ πλέον ΦΠΑ 38.972,67€ και συγκεκριμένα α) δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 100.630,00€ προς την επιχείρηση ΕΠΕ με ΑΦΜ,β) δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 14.316,40€ προς την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ και ένα(1) εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 54.500,00€ προς την επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ του άρθρου 54 ν. 4174/2013

- Την υπ’ αριθ./16-11-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00€(1x250,00€) διότι:

Δεν ανταποκρίθηκε πλήρως στην υπ. αριθ./24-06-2021 πρόσκληση του άρθρου 14 ν. 4174/2013 που επιδόθηκε στις 17-07-2021 και δεν προσκόμισε τα ζητούμενα με αυτή αρχεία, αλλά μέρος μόνο αυτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ν. 4174/2013(ΚΦΔ), με συνέπεια την ακύρωση της δυνατότητας του ελέγχου να πραγματοποιήσει όλες τις απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις που περιλαμβάνονται στην απόφαση Α 1293/2019 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ.δ' και §2 περ. δ' του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ του άρθρου 58α§1 ν. 4174/2013

- Την υπ' αριθ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 58α§1 ν. 4174/2013), φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00€ διότι:

Εξέδωσε ανακριβώς με αριθ./16-12-2016 τιμολόγιο προς την (ΑΦΜ.....) με ποσό ανακρίβειας 736,08€, με αναλογούντα ΦΠΑ ποσού 176,66€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5,8,11,12 & 13 του ν. 4308/2014 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^α ν. 4174/2013.

Συνεπώς, για την παράβαση της ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου για την παροχή υπηρεσιών με διαφορά καθαρής αξίας 736,08€ και με διαφορά ΦΠΑ 176,66€ επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 α ν. 4174/2013 πρόστιμο ίσο με το 50% επί 176,66€(ΦΠΑ), ήτοι 88,55€, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 500,00€, καθώς η ατομική επιχείρηση τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Επομένως το συνολικό πρόστιμο του άρθρου 58 α του ν. 4174/2013 προς επιβολή είναι ίσο με 250,00€.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 163.239,46€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 81.619,73€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 12.744,27€ ήτοι συνολικού ποσού 40.751,99€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., α)με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου [(εικονικά φορολογικά στοιχεία και από λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες ποσού 493.037,84€, β)εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού

962,04€ και γ) εισόδημα από άγνωστη πηγή και προέλευση ποσού 15.400,00€, ήτοι συνολικού ποσού 509.399,88€.

–Την υπ’ αριθμ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 165.327,33€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 82.663,67€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 33.612,66€ ήτοι συνολικού ποσού 281.603,66€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., α)με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου (εικονικά φορολογικά στοιχεία και από λοιπές μη εκπιπόμενες δαπάνες) ποσού 324.064,87€, β)εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 1.759,09€ και γ) εισόδημα από άγνωστη πηγή και προέλευση ποσού 18.792,65€,ήτοι συνολικού ποσού 384.616,61€.

(Για πλήρη ανάλυση βλέπε την έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος.)

ΦΠΑ

- Την υπ’ αριθμ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 95.442,59€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 47.721,30€, ήτοι συνολικού ποσού 143.163,89€.

- Την υπ’ αριθμ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 68.262,57€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 34.042,74€, ήτοι συνολικού ποσού 102.305,31€.

Από το διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων:

α) έλαβε στη φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 είκοσι ένα (21) εικονικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 τιμολόγια συνολικού ποσού 393.331,00€ πλέον ΦΠΑ 90.466,13€ εκδόσεως της οντότητας με, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 9 ν.4308/2014 και άρθρου 66 ν.4174/2013,

β) έλαβε στη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 ένδεκα (11) εικονικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 τιμολόγια συνολικού ποσού 228.693,10€ πλέον ΦΠΑ 53.933,23€ εκδόσεως της οντότητας με, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 9 ν.4308/2014 και άρθρου 66 ν.4174/2013

γ) εξέδωσε ανακριβώς στη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 το με αρ. /16-12-2016 τιμολόγιο προς την με ποσό ανακρίβειας 736,08 € πλέον ΦΠΑ 176,66 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 11 ν.4308/2014,

δ) απέκρυψε στη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 φορολογητέες εκροές συνολικού ποσού 16.201,80€ και αναλογούν φόρο ποσού 3.888,43 € που αντιστοιχεί στα πέντε (5) τιμολόγια εκδόσεως του ελεγχόμενου συνολικής αξίας 16.201,80€ που δηλώνονται από τον πελάτη στις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών προμηθευτών του,

ε) απέκρυψε στη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 φορολογητέες εκροές συνολικού ποσού 7.300,00 € και αναλογούν φόρο ποσού 1.752,00 € λόγω της μη καταχώρησης στα λογιστικά αρχεία του με αρ. /03-10-2016 τιμολογίου προς την οντότητα καθαρής αξίας 7.300,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.752,00€ συνολικής αξίας 16.201,80€,

στ) έχει καταχωρίσει στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία του για την φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 φορολογητέες εισροές συνολικού ποσού 416.872,53€ με αναλογούντα φόρο εισροών 94.522,60€ οι οποίες δεν γίνονται δεκτές από τον έλεγχο προς έκπτωση από τις εκροές και τον αναλογούντα φόρο εκροών της οντότητας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 ν.2859/2000,

ζ) έχει καταχωρίσει στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία του για την φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 φορολογητέες εισροές συνολικού ποσού 272.566,45€ με αναλογούντα φόρο εισροών 62.581,28€ οι οποίες δεν γίνονται δεκτές προς έκπτωση από τον έλεγχο από τις εκροές και τον αναλογούντα φόρο εκροών της οντότητας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 ν.2859/2000,

η) έχει υποβάλει ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015,

θ) έχει υποβάλει ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016.

(Για πλήρη ανάλυση βλέπε την έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ (άρθρου 79§1ν.4472/2017)

-Την υπ' αριθ. /14-12-2021 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα,

πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 19.470,31€ (€38.940,61x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ (άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990)

Την υπ' αριθ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 8§12 Ν. 1882/90) φορολογικής περιόδου 01-01/31-12/2015, με τον οποίο επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο ισόποσο με το ποσό του ΦΠΑ που δεν αποδόθηκε και αφορά στα εικονικά στοιχεία, συνολικού ποσού 90.466,13€, επειδή διαπιστώθηκε από τον διενεργηθέντα έλεγχο ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

Άσκησε για την χρήση 2015 έκπτωση φόρου εισροών αξίας 90.466,13€ των είκοσι ενός (21) εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν. 4174/2013 τιμολογίων που εξέδωσε η επιχείρηση, με ΑΦΜ συνολικής αξίας 393.331,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ 90.466,13€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν. 2859/2000, χωρίς ο εκδότης να έχει αποδώσει τον φόρο, για την οποία παράβαση επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο του άρθρου 8 του ν. 1882/1990.

Την υπ' αριθ./14-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 8§12 Ν. 1882/90) φορολογικής περιόδου 01-01/31-12/2016, με τον οποίο επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο ισόποσο με το ποσό του ΦΠΑ που δεν αποδόθηκε και αφορά στα εικονικά στοιχεία, συνολικού ποσού 53.933,23€, επειδή διαπιστώθηκε από τον διενεργηθέντα έλεγχο ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

Άσκησε για την χρήση 2016 έκπτωση φόρου εισροών αξίας 53.933,23€ των έντεκα (11) εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν. 4174/2013 τιμολογίων που εξέδωσε η επιχείρηση, με ΑΦΜ συνολικής αξίας 228.693,10€ με αναλογούντα ΦΠΑ 53.933,23€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν. 2859/2000, χωρίς ο εκδότης να έχει αποδώσει τον φόρο, για την οποία παράβαση επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο του άρθρου 8 του ν. 1882/1990.

Ο προσφεύγων, με την αρ. πρωτ./21-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ./14-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2016, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα του εν λόγω συναλλαγής.

-Ότι έπρεπε να έχει διενεργηθεί αυτοψία από τον έλεγχο προκειμένου να διαπιστωθεί αν πράγματι είχε ολοκληρωθεί το έργο το οποίο αφορούσαν τα επίμαχα τιμολόγια. Και ότι δεν λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο η ύπαρξη αποθηκευτικού χώρου της επιχείρησής του εντός του Τ/Κ Δ/Ε του Δήμου Νομού και συνακόλουθα το γεγονός ότι εκεί υπήρχαν τα προϊόντα-μηχανήματα τα οποία θεώρησε ο έλεγχος ανύπαρκτα κι εξ αυτού του λόγου οδηγήθηκε στο συμπέρασμα περί εικονικότητας.

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

-Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας και της αποτελεσματικότητας της διοικητικής δράσης.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) 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..... ».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ) 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, 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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ , λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα εν λόγω στοιχεία (έκδοσης και λήψης) του προσφεύγοντα κρίθηκαν εικονικά :

Α) Για την εκδότρια ατομική επιχείρηση Τ. με ΑΦΜ, διαπιστώθηκαν τα εξής:

Πρόκειται για ατομική επιχείρηση με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 30/5/1994 και δηλούμενη διεύθυνση επαγγελματικής έδρας το Το κύριο αντικείμενο εργασιών του είναι οι Κατά το κρινόμενο διάστημα υποχρεούταν στην τήρηση απλογραφικών λογιστικών αρχείων των Ε.Λ.Π., υπαγόταν στον κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεν ασκούσε ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Από την αντιπαραβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών-προμηθευτών αρ. 14§3 ν.4174/20123 που υπέβαλε η ατομική επιχείρηση - ΑΦΜ και οι αντισυμβαλλόμενοι της για τα κρινόμενα έτη 2015 και 2016 διαπιστώνουμε τα παρακάτω:

Για το έτος 2015 ο δεν πραγματοποίησε αγορές εμπορευμάτων καθώς δηλώνεται ως πελάτης μόνο από την επιχείρηση - ΑΦΜ για ένα στοιχείο αξίας 964,74€ πλέον ΦΠΑ 221,89€ και την επιχείρηση - ΑΦΜ για ένα στοιχείο αξίας 150,00 πλέον Φ.Π.Α. 34,50€. Ο δεν δήλωσε τιμολόγια προμηθευτών του στις συγκεντρωτικές καταστάσεις έτους 2015. Αντίθετα δηλώνει για το έτος 2015 έξι (6) τιμολόγια σε πελάτες του συνολικής αξίας 63.009,20€ πλέον Φ.Π.Α. 14.490,95€. Επιπλέον οι αντισυμβαλλόμενοι πελάτες του δηλώνουν αγορές από τον με είκοσι επτά (27) τιμολόγια εκδόσεως του συνολικής αξίας 456.320,30€ πλέον Φ.Π.Α.

104.955,91€.

Για το έτος 2016 ο δεν πραγματοποίησε αγορές εμπορευμάτων καθώς δηλώνεται ως πελάτης μόνο από την επιχείρηση – ΑΦΜ για ένα στοιχείο αξίας 0,00€ πλέον ΦΠΑ 0,00€. Ο δεν δήλωσε ούτε τιμολόγια προμηθευτών του ούτε τιμολόγια σε πελάτες του στις συγκεντρωτικές καταστάσεις έτους 2016. Αντίθετα οι αντισυμβαλλόμενοι πελάτες του δηλώνουν αγορές από τον με δέκα τέσσερα (14) τιμολόγια εκδόσεως του συνολικής αξίας 234.364,10€ πλέον Φ.Π.Α. 57.454,27€.

Από το μηχανογραφικό σύστημα τη Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι ο δεν έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και έχει υποβάλει την με αρ./23-01-2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 με την οποία δηλώνει πέραν των άλλων ότι δεν έχει ούτε ακαθάριστα έσοδα ούτε καθαρά κέρδη από επιχειρηματική ή αγροτική δραστηριότητα. Επίσης ο δεν έχει υποβάλει δηλώσεις Φ.Π.Α. για καμία φορολογική περίοδο κατά το κρινόμενο διάστημα από 1/1/2015 έως 31/12/2016.

Επίσης δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη από 2008 έως 2014 ούτε για το φορολογικό έτος 2014.

Παρότι δηλώνει ενεργή επιχείρηση και δεν έχει υποβάλλει δήλωση διακοπής εργασιών ή θέση σε αδράνεια, ο δεν έχει υποβάλει καμία δήλωση ΦΠΑ μετά το τρίμηνο 01/04/2007-30/06/2007.

Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις των προηγούμενων ετών του διαπιστώνουμε ότι για τις χρήσεις από 2007 έως 2013 εμφανίζονται πολλαπλάσια ποσά πωλήσεων του από τις αντίστοιχες αγορές του όπως στον παρακάτω πίνακα:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ ΑΠΟ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΤΡΙΤΩΝ				
Χρήση	ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΩΣ ΠΕΛΑΤΗΣ ΑΠΟ:		ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΩΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΑΠΟ:	
	Αριθμός στοιχείων	Αξία στοιχείων (€)	Αριθμός στοιχείων	Αξία στοιχείων (€)
2005	11	27.499,78	4	36.190,06
2006	77	435.213,06	13	698.572,50
2007	126	364.116,48	48	1.290.754,59
2008	119	285.199,97	7	859.930,00
2009	8	12.276,35	6	167.930,00
2010	3	3.566,45	8	119.773,20
2011	36	61.710,23	3	124.942,50
2012	0	0,00	2	11.500,00
2013	2	3.149,53	14	116.950,00

2014	6	1.449,83	24	227.919,52
2015	2	1.114,74	27	456.320,30
2016	1	0,00	14	243.364,10
Σύνολα		1.195.296,42	4.354.146,77	

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι αφενός ο – ΑΦΜ είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο καθώς δεν υποβάλλει τις υποχρεωτικές από τον νόμο δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και επιπλέον φέρεται να πραγματοποιεί πωλήσεις πολλαπλάσιες των αγορών του ή πωλήσεις με ασήμαντες ετήσιες αγορές.

Από τα προσκομισθέντα στοιχεία του προσφεύγοντα ο έλεγχος βρίσκει τα παρακάτω στοιχεία εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης – ΑΦΜ

Για το έτος 2015

α/α	Είδ. Παρ.	Αρ. παρ.	Ημερομηνία παραστ/κού	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	TIM	....	30/3/2015	11.900,00 €	2.737,00 €	14.637,00 €
2	TIM	....	31/3/2015	12.140,00 €	2.792,20 €	14.932,20 €
3	TIM	....	1/4/2015	5.190,00 €	1.193,70 €	6.383,70 €
4	TIM	...	4/5/2015	4.410,00 €	1.014,30 €	5.424,30 €
5	TIM	....	10/6/2015	4.380,00 €	1.007,40 €	5.387,40 €
6	TIM	....	2/7/2015	10.000,00 €	2.300,00 €	12.300,00 €
7	TIM	.....	10/7/2015	13.660,00 €	3.141,80 €	16.801,80 €
8	TIM	....	3/8/2015	26.775,00 €	6.158,25 €	32.933,25 €
9	TIM	.....	20/8/2015	11.300,00 €	2.599,00 €	13.899,00 €
10	TIM	....	25/8/2015	15.320,00 €	3.523,60 €	18.843,60 €
11	TIM	....	10/9/2015	12.792,00 €	2.942,16 €	15.734,16 €
12	TIM	.....	3/10/2015	20.860,00 €	4.797,80 €	25.657,80 €
13	TIM	.....	13/10/2015	20.580,00 €	4.733,40 €	25.313,40 €
14	TIM	....	18/10/2015	24.084,00 €	5.539,32 €	29.623,32 €
15	TIM	....	1/11/2015	22.680,00 €	5.216,40 €	27.896,40 €
16	TIM	....	14/11/2015	24.753,00 €	5.693,19 €	30.446,19 €
17	TIM	....	21/11/2015	26.680,00 €	6.136,40 €	32.816,40 €
18	TIM	....	1/12/2015	25.070,00 €	5.766,10 €	30.836,10 €
19	TIM	....	13/12/2015	30.057,00 €	6.913,11 €	36.970,11 €
20	TIM	....	19/12/2015	36.729,00 €	8.447,67 €	45.176,67 €
21	TIM	....	22/10/2015	33.971,00 €	7.813,33 €	41.784,33 €
Σύνολο				393.331,00 €	90.466,13 €	483.797,13 €

Για το έτος 2016

α/α	Είδ. Παρ.	Αρ. παρ.	Ημερομηνία παραστ/κού	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	TIM	.....	20/3/2016	7.480,00 €	1.720,40 €	9.200,40 €
2	TIM	.....	24/3/2016	10.336,00 €	2.377,28 €	12.713,28 €
3	TIM	.....	28/3/2016	26.775,00 €	6.158,25 €	32.933,25 €
4	TIM	.....	22/5/2016	26.680,00 €	6.136,40 €	32.816,40 €
5	TIM	.....	26/5/2016	24.040,00 €	5.529,20 €	29.569,20 €
6	TIM	.....	10/7/2016	15.560,00 €	3.734,40 €	19.294,40 €
7	TIM	.....	22/8/2016	36.912,00 €	8.858,88 €	45.770,88 €
8	TIM	....	10/12/2016	12.799,00 €	3.071,76 €	15.870,76 €
9	TIM	....	13/12/2016	7.480,00 €	1.795,20 €	9.275,20 €
10	TIM	.....	17/12/2016	26.660,00 €	6.398,40 €	33.058,40 €
11	TIM	....	22/12/2016	33.971,10 €	8.153,06 €	42.124,16 €
Σύνολο				228.693,10 €	53.933,23 €	282.626,33 €

Τα παραπάνω τιμολόγια αφορούν πωλήσεις σιδήρου, ξυλείας και λοιπών υλικών για το καλούπωμα και σκυροδέτηση σε οικοδομικά έργα.

Συνεπώς για το φορολογικό έτος 2015 ο – ΑΦΜ εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα είκοσι ένα (21) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 393.331,00 € πλέον Φ.Π.Α. 90.466,13 €, συνολικής αξίας 483.797,13 € χωρίς να έχει πραγματοποιήσει αγορές (πέραν των δύο τιμολογίων ασήμαντης συνολικής αξίας 1.114,74€). Επίσης ο δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. ούτε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών προμηθευτών. Επίσης από το σύνολο των αγορών για όλα τα προηγούμενα έτη από 2005 έως και 2014 ποσού 1.194.181,68 και το σύνολο των αντίστοιχων πωλήσεων στα ίδια έτη ποσού 3.654.462,37€ προκύπτει ότι δεν υπάρχει απόθεμα προηγούμενων ετών προς πώληση. Σε κάθε περίπτωση η ατομική επιχείρηση δεν έχει υποβάλει καταστάσεις οικονομικών στοιχείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα έτη 2007 έως 2015 και συνεπώς δεν έχει δηλώσει ποσά απογραφών εμπορευμάτων έναρξης ή λήξης για κανένα έτος. Από τα παραπάνω διαπιστώνεται ότι η ατομική επιχείρηση – ΑΦΜ δεν είχε την δυνατότητα να προμηθεύσει τα είδη που περιλαμβάνονται στα εκδοθέντα τιμολόγια προς τον προσφεύγοντα στην χρήση 2015 καθώς δεν έχει πραγματοποιήσει αντίστοιχες αγορές στην χρήση και δεν διέθετε απόθεμα έναρξης.

Επίσης για το φορολογικό έτος 2016 ο – ΑΦΜ εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα ένδεκα (11) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 228.693,10 € πλέον Φ.Π.Α. 53.933,23 €, συνολικής αξίας 282.626,33 € χωρίς να έχει πραγματοποιήσει αγορές. Ο έχει υποβάλει την με αρ. /23-01-2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην οποία δηλώνει μηδενικά ακαθάριστα έσοδα για το φορολογικό έτος 2016 και δεν έχει υποβάλει δηλώσεις Φ.Π.Α. ούτε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών προμηθευτών. Όπως

προαναφέρθηκε από το σύνολο των αγορών για όλα τα προηγούμενα έτη από 2005 έως και 2015 προκύπτει ότι δεν υπάρχει απόθεμα προηγούμενων ετών προς πώληση. Σε κάθε περίπτωση η ατομική επιχείρηση δεν έχει υποβάλει καταστάσεις οικονομικών στοιχείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα έτη 2007 έως 2016 και συνεπώς δεν υπάρχουν ποσά απογραφών εμπορευμάτων έναρξης ή λήξης για κανένα έτος. Από τα παραπάνω διαπιστώνεται ότι η ατομική επιχείρηση – ΑΦΜ δεν είχε την δυνατότητα να προμηθεύσει τα είδη που περιλαμβάνονται στα εκδοθέντα τιμολόγια προς τον ελεγχόμενο στην χρήση 2016 καθώς δεν έχει πραγματοποιήσει αντίστοιχες αγορές στην χρήση και δεν διέθετε απόθεμα έναρξης.

Τα εμπορεύματα που αναγράφονται στα τιμολόγια και τα αντίστοιχα δελτία αποστολής που εξέδωσε η οντότητα – ΑΦΜ προς τον προσφεύγοντα είναι τα παρακάτω:

Για το έτος 2015

α/α	Είδ. Παρ.	Αριθμός τιμολογ.	Αριθμός δ. αποστ.	Ημερομηνία παραστ/κού	Σίδηρος (κιλά)	Λοιπά είδη
1	TIM	.....	....	30/3/2015		130 Μπετοφορμ , 3000 Πεταλούδες
2	TIM	.....	....	31/3/2015		1.180 Ελατάκια, 180 Peri
3	TIM	....	...	1/4/2015		300 Ελατάκια, 380 Μπετοφορμ, 100 Χιαστά μεταλ.
4	TIM	.....	....	4/5/2015		400 Ελατάκια, 750 Τάβλες
5	TIM	.....	....	10/6/2015		1.200 Πεταλούδες
6	TIM	.....	....	2/7/2015		200 Σκαλωσιές
7	TIM	.....	....	10/7/2015		540 Μπετοφορμ
8	TIM	.....	....	3/8/2015		900 Ελατάκια, 250 Μπετοφορμ, 3.000 Πεταλούδες
9	TIM	.....	....	20/8/2015		470 Peri
10	TIM	.....	....	25/8/2015		300 Μπετοφιλμ, 1.100 Ελάσματα
11	TIM	.....	....	10/9/2015		320 Peri, 120 Μπετοφορμ
12	TIM	....	....	3/10/2015	24.000,00	
13	TIM	....	....	13/10/2015	21.000,00	
14	TIM	....	....	18/10/2015	22.300,00	
15	TIM	....	....	1/11/2015	21.000,00	
16	TIM	....	....	14/11/2015	22.300,00	
17	TIM	....	....	21/11/2015	23.200,00	
18	TIM	.....	....	1/12/2015	23.000,00	
19	TIM	.....	....	13/12/2015	23.300,00	
20	TIM	.....	...	19/12/2015	23.100,00	
21	TIM	....	....	22/10/2015	21.100,00	

Για το έτος 2016

α/α	Είδ. Παρ.	Αριθμός τιμολογ.	Αριθμός δ. αποστ.	Ημερομηνία παραστ/κού	Σίδηρος (κιλά)	Λοιπά είδη
1	TIM	.....	....	20/3/2016		178 Μπετοφορμ
2	TIM	.....	....	24/3/2016		112 Μπετοφορμ
3	TIM	.....	....	28/3/2016		900 Ελατάκια, 250 Μπετοφορμ, 3000 Πεταλούδες
4	TIM	.....	....	22/5/2016	23.200,00	
5	TIM	.....	....	26/5/2016		1.180 Ελατάκια, 180 Peri, 130 Μπετοφορμ, 3.000 Πεταλούδες
6	TIM	.....	....	10/7/2016		470 Peri
7	TIM	....	....	22/8/2016		428 Μπετοφορμ
8	TIM	....	....	10/12/2016		320 Peri, 120 Μπετοφορμ
9	TIM	....	....	13/12/2016		178 Μπετοφορμ
10	TIM	....	...	17/12/2016	23.200,00	
11	TIM	....	....	22/12/2016	21.100,00	

Για όλα τα παραπάνω τιμολόγια δεν αναγράφονται ούτε στο τιμολόγιο ούτε στο αντίστοιχο δελτίο αποστολής στοιχεία μεταφορικού μέσου που χρησιμοποιήθηκε για την μεταφορά. Επίσης δεν βρέθηκαν αντίστοιχες φορτωτικές ή άλλο στοιχείο για την απόδειξη της μεταφοράς των εμπορευμάτων. Τα εμπορεύματα των ανωτέρω τιμολογίων είναι ογκώδη και μεγάλου βάρους και απαιτούν κατάλληλο μεταφορικό μέσο για την μεταφορά τους. Σημειώνουμε ότι όλες οι φερόμενες ως πωλήσεις σιδήρου αφορούν εμπορεύματα προς μεταφορά βάρους άνω των 20 τόνων. Επίσης τα λοιπά εμπορεύματα (ελατάκια, μπετοφορμ, πεταλούδες, peri, σκαλωσιές) είναι ογκώδη υλικά και δεδομένης της μεγάλης ποσότητας τους ανά τιμολόγιο, επίσης απαιτείται κατάλληλο μεταφορικό μέσο για την μεταφορά τους. Παρόλα αυτά ούτε ο προσφεύγων ούτε ο διαθέτει κατάλληλα φορτηγά για την μεταφορά των παραπάνω εμπορευμάτων.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων κατά το κρινόμενο διάστημα 01/01/2015-31/12/2016 διαθέτει μόνο το με αρ. κυκλ. Φ.Ι.Χ. μικτού βάρους 1.715 κιλών. Ο το ίδιο διάστημα διέθετε το με αρ. κυκλ. Φ.Ι.Χ. μικτού βάρους 2.800 κιλών και το με αρ. κυκλ. Φ.Ι.Χ. μικτού βάρους 2.740 κιλών. Παρόλα αυτά κανένα από τα προαναφερθέντα φορτηγά δεν είναι κατάλληλα για την μεταφορά των εμπορευμάτων αυτού του βάρους και όγκου.

Από τα παραπάνω αποδεικνύεται ότι οι πωλήσεις που αναγράφονται στα τιμολόγια που εξέδωσε ο προς τον προσφεύγοντα δεν είναι δυνατόν να έχουν πραγματοποιηθεί αφού δεν ήταν δυνατή η μεταφορά των εμπορευμάτων με τα διαθέσιμα μεταφορικά μέσα.

Επιπλέον, στο με αρ./21-11-2015 τιμολόγιο και στο αντίστοιχο με αρ./21-11-2015 δελτίο αποστολής αναγράφεται ως παράδοση «ΕΔΡΑ ΤΟΥ (ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΟΤΑΝ ΧΡΕΙΑΣΤΗ)» που παραπέμπει σε μεταφορά σε διαφορετικό χρόνο από την έκδοση του σχετικού δελτίου αποστολής.

Όσον αφορά την εξόφληση των ανωτέρω τιμολογίων, στα με αρ./30-03-2015 και/31/03/2015 τιμολόγια συνολικής αξίας 19.637,00€ και 14.932,20€ αντίστοιχα αναγράφεται «ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΕ

ΕΠΙΤΑΓΗ ΑΡ. ΛΗΞΗΣ 03/04/15» που όμως παρότι ζητήθηκε δεν προσκομίστηκε αντίστοιχο φωτοαντίγραφο του σώματος της επιταγής και δεν εμφανίζεται αντίστοιχη κίνηση στις προσκομισθείσες καταστάσεις κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα.

Για το με αρ./02-07-2015 τιμολόγιο συνολικής αξίας 12.300,00€ που αναγράφει «ΑΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΠΟΣΟ 5.000 ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ» και το με αρ./10-07-2015 τιμολόγιο συνολικής αξίας 16.801,80€ που αναγράφει «ΑΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ 1)..... 3.000€ 2) 2.000€ 3) 3.665€ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ» δεν προσκομίστηκε αντίστοιχο φωτοαντίγραφο του σώματος της επιταγής και δεν εμφανίζεται αντίστοιχη κίνηση στις προσκομισθείσες καταστάσεις κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Για τις ανωτέρω επιταγές προσκομίστηκαν από τον πελάτη ΑΤΕ- ΑΤΕ - ΑΦΜ μόνο φωτοαντίγραφα του εμπρός μέρους του σώματος της επιταγής, με συνέπεια να μην αποδεικνύεται η τυχόν μεταβίβαση των επιταγών στον προμηθευτή.

Για το με αρ./28-03-2016 τιμολόγιο συνολικής αξίας 32.933,25 € που αναγράφει «ΑΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ 20/11/2016 5.000€ EUROBANK ΑΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ 20/12/2016 5.000€ EUROBANK ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ» δεν προσκομίστηκε αντίστοιχο φωτοαντίγραφο του σώματος της επιταγής και δεν εμφανίζεται αντίστοιχη κίνηση στις προσκομισθείσες καταστάσεις κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Για τη με αρ. ΑΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ 20/12/2016 5.000€ EUROBANK επιταγή προσκομίστηκε από τον πελάτη ΑΕ - ΑΦΜ μόνο φωτοαντίγραφο του εμπρός μέρους του σώματος της επιταγής, με συνέπεια να μην αποδεικνύεται η τυχόν μεταβίβαση των επιταγών στον προμηθευτή.

Για όλα τα υπόλοιπα τιμολόγια έτους 2015 συνολικής αξίας 441.927,93€ και έτους 2016 συνολικής αξίας 249.693,08 €, για τα οποία δεν αναγράφονται στοιχεία επιταγής αλλά μόνο «ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ» δεν βρέθηκαν χρεώσεις-μεταφορές ποσών προς τον στις προσκομισθείσες καταστάσεις κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα.

Συνοψίζοντας λοιπόν, για τα είκοσι ένα (21) τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης - ΑΦΜ στο έτος 2015 συνολικής καθαρής αξίας 393.331,00 € πλέον Φ.Π.Α. 90.466,13 €, συνολικής αξίας 483.797,13 € και για τα ένδεκα (11) τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης - ΑΦΜ στο έτος 2016 συνολικής καθαρής αξίας 228.693,10 € πλέον Φ.Π.Α. 53.933,23 €, συνολικής αξίας 282.626,33€, ο προμηθευτής δεν είχε την δυνατότητα πώλησης των εν λόγω εμπορευμάτων καθώς δεν διέθετε απόθεμα προηγούμενων χρήσεων ούτε αγορές από το εσωτερικό της χώρας ούτε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ούτε υπήρχε η δυνατότητα μεταφοράς των εμπορευμάτων με τα φορτηγά του προμηθευτή και του προσφεύγοντα(λήπτης) ούτε βρέθηκαν άλλες φορτωτικές και τέλος δεν βρέθηκαν τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης των τιμολογίων. Από τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές αυτές μεταξύ της

ατομικής επιχείρησης – ΑΦΜ και του προσφεύγοντα για τα έτη 2015 και 2016 δεν πραγματοποιήθηκαν.

Ο έλεγχος συνεπώς κρίνει ότι ο προσφεύγων έλαβε στο φορολογικό έτος 2015 είκοσι ένα (21) εικονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης – ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 393.331,00 € πλέον Φ.Π.Α. 90.466,13 € για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της.

Ο έλεγχος επίσης κρίνει ότι ο προσφεύγων έλαβε στο φορολογικό έτος 2016 ένδεκα (11) εικονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης – ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 228.693,10 € πλέον Φ.Π.Α. 53.933,23 € για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της.

Τα παραπάνω κριθέντα ως εικονικά τιμολόγια για το έτος 2015 συνολικής καθαρής αξίας 393.331,00 € αποτελούν μεγάλο μέρος, ήτοι το 78,90% των συνολικών δαπανών πλην μισθοδοσίας του ελεγχόμενου ποσού 498.542,29 €.

Επίσης τα κριθέντα ως εικονικά τιμολόγια για το έτος 2016 συνολικής καθαρής αξίας 228.693,10 € αποτελούν μεγάλο μέρος, ήτοι το 55,84% των συνολικών δαπανών πλην μισθοδοσίας του ελεγχόμενου ποσού 409.526,04 €.

Τα εμπορεύματα που αναγράφονται στα κριθέντα ως εικονικά ληφθέντα τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης – ΑΦΜ αφορούν υλικά απαραίτητα για την πραγματοποίηση των οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων που εμφανίζονται στα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα τιμολόγια. Συγκεκριμένα αφορούν τσιμέντο, σίδηρο, ελατάκια, μπετοφορμ, πεταλούδες, reģi, σκαλωσιές.....

Β) Για την εκδότρια και λήπτρια ατομική επιχείρηση τ. με ΑΦΜ, (ο προσφεύγων) διαπιστώθηκαν τα εξής:

.....
ο προσφεύγων έχει εκδώσει στο έτος 2015 και τιμολόγια πώλησης που αφορούν σίδηρο και άλλα οικοδομικά υλικά.

Ο έλεγχος στην συνέχεια και προκειμένου να διαπιστώσει την δυνατότητα πραγματοποίησης των τεχνικών έργων που αφορούν τα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών αλλά και τη δυνατότητα πώλησης των εμπορευμάτων που αφορούν τα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα τιμολόγια για την πώληση αγαθών προέβη σε αντιπαραβολή των ποσοτήτων αγορών και πωλήσεων σιδήρου και λοιπών υλικών απαραίτητων για το καλούπωμα και σκυροδέτηση (ελατάκια,

Peri, μπετοφορμ, μπετοφιλμ, ελάσματα περι, πεταλούδες, χιαστά μεταλ., τάβλες, σκαλωσιές) και με τα τεχνικά έργα που αφορούν τα εκδοθέντα στοιχεία του προσφεύγοντα και τα οποία απαιτούν χρήση αυτών των υλικών.

Όσον αφορά τον σίδηρο, ως βασικότερο υλικό για την σκυροδέτηση αλλά και το μεγαλύτερο μέρος των πωληθέντων εμπορευμάτων, ο έλεγχος υπολόγισε τη διαθέσιμη ποσότητα σιδήρου προς πώληση ή χρήση στα έργα του προσφεύγοντα με βάση τις αγορές στα έτη 2015 και 2016. Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ετών 2015 και 2016 του προσφεύγοντα δεν υπάρχουν ποσά απογραφής έναρξης εμπορευμάτων, α' ή β' υλών. Σε κάθε περίπτωση, η ατομική επιχείρηση(ο προσφεύγων) δεν διαθέτει αποθηκευτικούς χώρους για την αποθήκευση σιδήρου και άλλων ογκωδών οικοδομικών υλικών καθώς η μόνη δηλωθείσα επαγγελματική εγκατάσταση είναι το γραφείο 85τ.μ. δευτέρου ορόφου επί της οδού N. ΑΧΑΪΑΣ της επαγγελματικής έδρας.

Ο έλεγχος απορρίπτει τις αγορές σιδήρου που περιλαμβάνονται στα εικονικά τιμολόγια εκδόσεως της οντότητας – ΑΦΜ για τα έτη 2015 και 2016.

Τα αποτελέσματα της αντιπαραβολής των αγορών με τις πωλήσεις σιδήρου και τις ποσότητες σιδήρου που αναλώθηκαν στα έργα που αφορούν τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε ο προσφεύγων, βάσει των επιμετρήσεων και των συμφωνητικών που είτε προσκόμισε ο προσφεύγων είτε οι αντισυμβαλλόμενοι του, έχουν ως εξής:

Κίνηση	Είδ. Παρ.	Αρ. παρ.	Ημερομηνία παραστ/κού	Προμηθευτής - Πελάτης	Είδος - Υπηρεσία	Αγορές σιδήρου (kg βάσει παραστ/κών)	Αγορές σιδήρου (kg ελέγχου)	Πωλήσεις σιδήρου (kg)	Υπόλοιπο σιδήρου
Αγορά	TIM	.....	12/1/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	1.350	1.350	0	1.350
Αγορά	TIM	.....	13/1/2015	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ	0	0	0	1.350
Αγορά	TIM	.....	23/1/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	5.970	5.970	0	7.320
Αγορά	TIM	.....	23/1/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ, ΠΑΝΕΛ	2.150	2.150	0	9.470
Αγορά	TIM	.....	23/1/2015	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ	330	330	0	9.800
Αγορά	TIM	.....	20/2/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	2.100	2.100	0	11.900
Αγορά	TIM	.....	30/3/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΠΕΤΑΛΟΥΔΕΣ ΜΕΤ	0	0	0	11.900
Αγορά	TIM	.....	30/3/2015	.....	ΤΑΒΛΕΣ, ΛΑΤΑΚΙΑ	0	0	0	11.900
Αγορά	TIM	.....	31/3/2015	.....	ΕΛΑΤΑΚΙΑ, PERI	0	0	0	11.900
Αγορά	TIM	.....	31/3/2015	.....	ΠΟΛΥΣΤΕΡΙΝΗ	0	0	0	11.900
Πώληση	ΤΠΥ	.....	3/4/2015	.....	ΕΡΓΟΛΑΒΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΣΚΥΡΟΔΕΜΑΤΩΝ	0	0	20.000	-8.100
Αγορά	TIM	.....	1/4/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΕΛΑΤΑΚΙΑ	0	0	0	-8.100
Αγορά	ΤΔΑ	.....	14/4/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΙΛΜ	0	0	0	-8.100
Αγορά	TIM	.....	4/5/2015	.....	ΞΥΛΕΙΑ	0	0	0	-8.100
Αγορά	ΤΔΑ	.....	4/5/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΙΛΜ	0	0	0	-8.100
Αγορά	TIM	.....	9/5/2015	.....	ΠΟΛΥΣΤΕΡΙΝΗ	0	0	0	-8.100
Αγορά	TIM	.....	9/5/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	4.910	4.910	0	-3.190
Αγορά	TIM	.....	14/5/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	12.520	12.520	0	9.330
Αγορά		.....	18/5/2015	.....		0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	3/6/2015	.....	ΤΑΒΛΕΣ, ΛΑΤΑΚΙΑ, ΜΠΕΤΟΦΙΛΜ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	10/6/2015	.....	ΠΕΤΑΛΟΥΔΕΣ	0	0	0	9.330

Αγορά	TIM	.....	2/7/2015	.....	ΣΚΑΛΩΣΙΕΣ ΜΕΤΑΧ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	10/7/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	3/8/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΠΕΤΑΛΟΥΔΕΣ ΜΕΤ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	20/8/2015	.....	ΠΕΡΙ, ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ ΣΚΑΛΩΣΙΩΝ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	25/8/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΙΛΜ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	10/9/2015	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΠΕΡΙ	0	0	0	9.330
Αγορά	TIM	.....	3/10/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	24.000	0	0	9.330
Πώληση	ΤΔΑ	....	10/10/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΔΟΚΟΙ ΥΛΙΚΑ	0	0	2.150	7.180
Αγορά	TIM	.....	13/10/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	21.000	0	0	7.180
Αγορά	TIM	.....	18/10/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	22.300	0	0	7.180
Αγορά	TIM	....	22/10/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	21.100	0	0	7.180
Αγορά	TIM	....	1/11/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	21.000	0	0	7.180
Πώληση	ΤΔΑ	....	1/11/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	0	0	27.080	-19.900
Αγορά	TIM	....	14/11/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	22.300	0	0	-19.900
Αγορά	TIM	....	21/11/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	23.200	0		-19.900
Πώληση	ΤΔΑ	....	30/11/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ			27.310	-47.210
Αγορά	TIM	....	1/12/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	23.000	0		-47.210
Πώληση	ΤΔΑ	....	10/12/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ			28.500	-75.710
Αγορά	TIM	.....	13/12/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	23000	0	0	-75.710
Πώληση	ΤΔΑ	....	20/12/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ		0	16.500	-92.210
Αγορά	TIM	....	19/12/2015	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	23.100	0	0	-92.210
Αγορά	TIM	.....	20/2/2016	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ	0	0	0	-92.210
Πώληση	ΤΠΥ	....	19/3/2016	.....	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ	0	0	0	-92.210
Αγορά	TIM	....	20/3/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ	0	0	0	-92.210
Αγορά	TIM	....	24/3/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ	0	0	0	-92.210
Αγορά	TIM	.....	28/3/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΕΛΑΤΑΚΙΑ, ΠΕΤΑ- ΛΟΥΔΕΣ	0	0	0	-92.210
Αγορά	TIM	....	6/4/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	2.160	2.160	0	-90.050
Αγορά		....	16/4/2016	.....		783	783	0	-89.267
Αγορά	TIM	.....	26/4/2016	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ	13.260	13.260	0	-76.007
Αγορά	TIM	.....	6/5/2016	.....	ARCHON PANEL, ΣΙΔΗΡΟΣ	1.000	1.000	0	-75.007
Πώληση	ΤΠΥ	.....	47/5/16	.....	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ	0	0	0	-75.007
Πώληση	ΤΠΥ	.....	15/5/2016	.....	ΑΚΥΡΟ ΣΤΟ ΜΠΛΟΚ	0	0	0	-75.007
Αγορά	TIM	.....	22/5/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	23.200	0	0	-75.007
Αγορά	TIM	.....	26/5/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΕΛΑΤΑΚΙΑ, ΠΕΤΑ- ΛΟΥΔΕΣ	0	0	0	-75.007
Αγορά		.....	29/6/2016	.....		220	220	0	-74.787
Αγορά	TIM	.....	10/7/2016	.....	ΠΕΡΙ ΜΕΤΑΧ/ΝΑ	0	0	0	-74.787
Πώληση	ΤΠΥ	....	2/8/2016	.....	ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ	0	0	0	-74.787
Αγορά	ΤΠΥ	....	10/8/2016	.....	ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ	0	0	0	-74.787
Αγορά	TIM	....	22/8/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ	0	0	0	-74.787
Πώληση	ΤΠΥ	....	24/10/2016	.....	ΜΠΑΖΩΜΑ 20μ3 ΑΜΜΟΧΑΛΙΚΟ - ΟΠΛΙΣΜΟΣ	0	0	800	-75.587
Αγορά	TIM	.....	19/11/2016	.....	ΔΟΜΙΚΟ ΠΛΕΓΜΑ	0	0	0	-75.587
Αγορά	TIM	.....	21/11/2016	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ	0	0	0	-75.587
Αγορά	TIM	.....	22/11/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ + ΠΛΕΓΜΑ	20.700	20.700	0	-54.887
Αγορά	TIM	.....	25/11/2016	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ + ΣΙΔΗΡΟΣ	570	570	0	-54.317
Αγορά	TIM	.....	25/11/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	2.500	2.500	0	-51.817
Αγορά	TIM	.....	29/11/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	870	870	0	-50.947

Αγορά	TIM	.....	10/12/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ, ΠΕΡΙ	0	0	0	-50.947
Αγορά	TIM	.....	13/12/2016	.....	ΜΠΕΤΟΦΟΡΜ	0	0	0	-50.947
Αγορά	TIM	.....	13/12/2016	.....	ΥΛΙΚΑ ΣΙΔΗΡΟΥ	190	190	0	-50.757
Αγορά	TIM	....	17/12/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	23.200	0	0	-50.757
Πώληση	ΤΠΥ	....	17/12/2016	.....	ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΣΙΔΗΡΟΠΛΙΣΜΟΥ, ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΞΥΛΟ-ΤΥΠΟΥ	0	0	25.785	-76.542
Αγορά	TIM	....	21/12/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	120	120	0	-76.422
Αγορά	TIM	....	22/12/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ	21.100	0	0	-76.422
Πώληση	TIM	...	28/12/2016	.....	ΣΙΔΗΡΟΣ - ΠΛΕΓΜΑ - ΣΚΥΡΟΔΕΜΑ	0	0	0	-76.422
Πώληση	ΤΠΥ	...	29/12/2016	.....	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΝΤΙΣΤΗΡΙΞΗΣ ΕΡΓ. ΚΛΕΙΤΟΡΙΑΣ	0	0	0	-76.422
Πώληση	ΤΠΥ	....	30/12/2025	.....	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΝΤΙΣΤΗΡΙΞΗΣ ΕΡΓ. ΣΚΕΠΑΣΤΟΥ	0	0	0	-76.422
						0	0	0	-76.422
ΣΥΝΟΛΑ						363.203	71.703	148.125	

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι εμφανίζεται καταρχήν πλήρης αναντιστοιχία μεταξύ των συνολικών φερόμενων ως αγορών σιδήρου 363.203 κιλών όπως προκύπτουν από όλα τα ληφθέντα παραστατικά για τα έτη 2015 και 2016 και των αντίστοιχων πωλήσεων σιδήρου και σιδήρου που αναλώθηκε στα τεχνικά έργα των εκδοθέντων τιμολογίων του ελεγχόμενου για το ίδιο διάστημα που ανέρχονται σε 148.125 κιλά.

Πέραν τούτου, λαμβάνοντας υπόψη την εικονικότητα των τιμολογίων της ατομικής επιχείρησης - ΑΦΜ, οι πραγματικές αγορές σιδήρου 71.703 κιλών που προσδιόρισε ο έλεγχος βάσει των τιμολογίων των υπόλοιπων προμηθευτών του προσφεύγοντα είναι επίσης σε αναντιστοιχία με τις αντίστοιχες πωλήσεις σιδήρου και σιδήρου που αναλώθηκε στα τεχνικά έργα των εκδοθέντων τιμολογίων του προσφεύγοντα για το ίδιο διάστημα που ανέρχονται σε 148.125 κιλά.

Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα δεν προκύπτουν αποθέματα σιδήρου την 1/1/2015 και σε κάθε περίπτωση δεν υπήρχε η δυνατότητα αποθήκευσης σιδήρου αυτών των ποσοτήτων και βάρους αφού ο προσφεύγων δεν διαθέτει αποθηκευτικούς χώρους πλην του γραφείου 85 τ.μ. δευτέρου ορόφου επί της οδού ΠΑΤΡΑ που στεγάζεται η επαγγελματική έδρα του.

Συνεπώς ο προσφεύγων εξέδωσε τιμολόγια πώλησης για την πώληση σιδήρου χωρίς να διαθέτει απόθεμα ή αντίστοιχες αγορές σιδήρου και τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για τεχνικά έργα τα οποία απαιτείται ανάλωση σιδήρου χωρίς να διαθέτει απόθεμα ή αντίστοιχες αγορές σιδήρου, όπως αναλυτικά περιγράφεται παρακάτω.

Πέραν των ανωτέρω διαπιστώσεων σχετικά με την ανεπάρκεια ικανών ποσοτήτων σιδήρου για τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ατομική επιχείρηση δεν απασχολεί εργαζομένους καθώς σύμφωνα με το με αρ. /16-06-2016 έγγραφο του ΙΚΑ Περιφερειακό

Υποκατάστημα Πατρών σε απάντηση του με αρ. πρωτ./14-06-2016 εγγράφου του ελέγχου, η ατομική επιχείρηση δεν έχει απογραφεί και ως εκ τούτου δεν καταβάλλει εισφορές. Επίσης ο προσφεύγων δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο ασφάλισης προσωπικού.

Επίσης από το μηχανογραφικό σύστημα της Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν κατέχει στα έτη 2015 και 2016 χωματουργικά μηχανήματα, μηχανήματα οδοποιίας και εν γένει μηχανήματα έργων κάθε μορφής. Επίσης ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Δ.Ο.Υ. οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (μισθωτήρια, συμφωνητικά, μητρώο παγίων ή στοιχεία μηχανημάτων) από το οποίο να αποδεικνύεται η χρήση, η κατοχή ή η μίσθωση μηχανημάτων έργων κατάλληλων για την εκτέλεση τεχνικών έργων.

Τα εκδοθέντα στοιχεία της ατομικής επιχείρησης (ο προσφεύγων) ανά παραλήπτη/πελάτη, με τις αντίστοιχες ενέργειες και διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν έως εξής:

1) Τιμολόγια προς την ατομική επιχείρηση - - ΑΧΑΙΑΣ - ΑΦΜ

ΕΙΔ ΠΑΡ	ΑΡ. ΠΑΡ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ ΕΙΔΗ - ΕΡΓΑΣΙΕΣ
ΤΔΑ	...	5/10/2015	6.000,00 €	1.380,00 €	7.380,00 €	ΤΣΙΜΕΝΤΟ 24 ΤΟΝΟΙ
ΤΔΑ	...	10/10/2015	8.316,40 €	1.912,77 €	10.229,17 €	ΣΙΔΗΡΟΔΟΚΟΙ ΥΛΙΚΑ
ΤΔΑ	...	20/10/2015	22.788,00 €	5.241,24 €	28.029,24 €	ΔΟΜΙΚΑ ΥΛΙΚΑ YTONG BLOCK ARCHON PANEL
ΤΔΑ		1/11/2015	24.091,10 €	5.540,95 €	29.632,05 €	ΣΙΔΗΡΟΣ
ΤΔΑ		15/11/2015	7.040,00 €	1.619,20 €	8.659,20 €	ΔΟΜΙΚΑ ΥΛΙΚΑ YTONG BLOCK
ΤΔΑ	...	30/11/2015	25.671,40 €	5.904,42 €	31.575,82 €	ΣΙΔΗΡΟΣ
ΤΔΑ		10/12/2015	26.790,00 €	6.161,70 €	32.951,70 €	ΣΙΔΗΡΟΣ
ΤΔΑ		20/12/2015	15.510,00 €	3.567,30 €	19.077,30 €	ΣΙΔΗΡΟΣ
ΤΠΥ		29/12/2016	18.250,00 €	4.380,00 €	22.630,00 €	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΝΤΙΣΤΗΡΙΞΗΣ ΕΡΓ. ΚΛΕΙΤΟΡΙΑΣ
ΤΠΥ		29/12/2016	17.500,00 €	4.200,00 €	21.700,00 €	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΝΤΙΣΤΗΡΙΞΗΣ ΕΡΓ. ΣΚΕΠΑΣΤΟΥ
ΣΥΝΟΛΟ			171.956,90 €	39.907,59 €	211.864,49 €	

α) Αρ. παρ. .../05-10-2015, .../10-10-2015, .../20-10-2015, .../1-11-2015 και .../15-11-2015

Αφορούν πωλήσεις σιδήρου, τσιμέντου και άλλων δομικών υλικών (Πι, κοιλοδοκών, πολυστερίνης,) στην ατομική επιχείρηση - - ..
.....ΑΧΑΙΑΣ - ΑΦΜ συνολικής αξίας 68.235,50€ πλέον Φ.Π.Α. 15.694,17€. Τα φορολογικά στοιχεία αναγράφουν ως τόπο φόρτωσης το, χωρίς όμως να υπάρχει επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντα στο, και παράδοση στην, ως μεταφορικό μέσο δε αναγράφεται το με αρ. κυκλ. φορτηγό αυτοκίνητο ιδιοκτησίας του αγοραστή.

β) Αρ. παρ. .../30-11-2015, .../10-12-2015 και .../20-10-2015

Αφορούν πωλήσεις σιδήρου, τσιμέντου και άλλων δομικών υλικών (Πι, κοιλοδοκών, πολυστερίνης,) στην ατομική επιχείρηση - - ΑΧΑΙΑΣ – ΑΦΜ συνολικής αξίας 67.971,40€ πλέον ΦΠΑ 15.633,42€. Τα φορολογικά στοιχεία αναγράφουν ως τόπο φόρτωσης «..... » ή «.....», χωρίς όμως να παρέχεται οποιαδήποτε περαιτέρω πληροφορία σχετικά φύση του αναφερόμενου τόπου φόρτωσης και τη προέλευση των εμπορευμάτων, ενώ ως τόπος παράδοσης αναγράφεται η, ως μεταφορικό μέσο δε αναγράφεται το με αρ. κυκλ. φορτηγό αυτοκίνητο ιδιοκτησίας του αγοραστή.

Ο έλεγχος απέστειλε με συστημένη αλληλογραφία στην διεύθυνση επαγγελματικής έδρας της ατομικής επιχείρησης (ΑΦΜ:) στην ΑΧΑΙΑΣ την με αρ. πρωτ. /22-10-2021 πρόσκληση αρ. 15 ν.4174/2013 με την οποία ζήτησε την προσκόμιση των ληφθέντων στοιχείων εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του - ΠΑΤΡΑ – ΑΦΜ, με τα αντίστοιχα δελτία αποστολής, τα παραστατικά εξόφλησης, τραπεζικά παραστατικά ή αντίγραφα σωμάτων επιταγών για τα έτη 2015 και 2016, τα συναφθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά με την ατομική επιχείρηση του που αφορούν τα ανωτέρω τιμολόγια, τις πιστοποιήσεις, επιμετρήσεις ή πρωτόκολλα παραλαβής των έργων που αφορούν τα ανωτέρω τιμολόγια, τις αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις οικοδομοτεχνικού έργου ή άλλα στοιχεία για τυχόν προσωπικό που απασχολήθηκε σε ανωτέρω έργα και των εκδοθέντων στοιχείων της ατομικής επιχείρησης προς την ατομική επιχείρηση του - - - ΑΦΜ, με τα αντίστοιχα δελτία αποστολής, φορτωτικά παραστατικά, τα παραστατικά εξόφλησης, τραπεζικά παραστατικά ή αντίγραφα σωμάτων επιταγών για τα έτη 2015 και 2016. Μέχρι την σύνταξη του παρόντος ο δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου.

Οι πωλήσεις του προσφεύγοντα προς την ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:) αφορούν σίδηρο, τσιμέντο και οικοδομικά υλικά (....., κ.λπ.). Όπως εκτενώς περιγράφεται παραπάνω οι αγορές σιδήρου στο έτος 2015 δεν επαρκούν για τις πωλήσεις στα παραπάνω τιμολόγια.

Δεν βρέθηκε αγορά ποσότητας 24 τόνων τσιμέντου στον χρόνο πώλησης στην ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:). Η αγορά αντίστοιχης ποσότητας 24 τόνων τσιμέντου από την ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:) που έχει πραγματοποιηθεί προγενέστερα στις 23/1/2015 με το με αρ. /23-01-2015 δεν γίνεται δεκτή από τον έλεγχο ως αγορά για το εν λόγω τιμολόγιο με αρ. /05-10-2015 προς την ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:

.....) καθώς δεν υπάρχει η δυνατότητα διατήρησης του τσιμέντου για τόσο μεγάλο χρονικό διάστημα δεδομένου και ότι ο προσφεύγων δεν διατηρεί αποθηκευτικούς χώρους.

Επίσης για τις πωλήσεις και με τα με αρ. .../20-10-2015 και .../15-11-2015 δεν γίνονται δεκτές από τον έλεγχο οι αγορές και με τα με αρ. /23-01-2015 και /23-01-2015 τιμολόγια εκδόσεως της την οντότητας (ΑΦΜ:)καθώς δεν υπάρχει η δυνατότητα διατήρησης των εμπορευμάτων για τόσο μεγάλο χρονικό διάστημα αφού ο προσφεύγων δεν διατηρεί αποθηκευτικούς χώρους.

Σχετικά με τις δεν προσκομίστηκαν συμφωνητικό ούτε επιμετρήσεις ούτε δελτία αποστολής για τα αναλωθέντα υλικά ούτε φυσικά αντίστοιχες αγορές υλικών. Επίσης δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε στοιχείο για προσωπικό που απασχολήθηκε για την πραγματοποίηση των εν λόγω έργων ούτε η καταβολή ασφαλιστικών εισφορών για αυτό.

Η ατομική επιχείρηση δεν διαθέτει χρωματογραφικά μηχανήματα ούτε άλλα μηχανήματα έργων ή λοιπά μηχανήματα απαραίτητα για τις ανωτέρω εργασίες καθώς δεν βρέθηκαν αντίστοιχα στοιχεία στο μηχανογραφικό σύστημα της Δ.Ο.Υ., δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα ούτε στοιχεία ιδιοκτησίας ή μίσθωσης μηχανημάτων ούτε μητρώο παγίου εξοπλισμού.

Επιπλέον στις προσκομισθείσες καταστάσεις κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα βρέθηκαν οι κάτωθι πληρωμές από την ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:) προς τον προσφεύγοντα κατά τα έτη 2015 και 2016.

Τράπεζα/ Λογα- ριασμός	Ποσό κατάθε- σης	Ημερομηνία
.....	100,00 €	9/2/2015
	1.000,00 €	2/4/2015
	500,00 €	9/9/2015
.....	400,00 €	13/10/2015
	300,00 €	15/11/2015
	60,00 €	24/11/2015
	100,00 €	1/12/2015
	250,00 €	3/12/2015
	300,00 €	10/12/2015
	50,00 €	10/12/2015
	150,00 €	19/12/2015
	150,00 €	6/1/2016
	50,00 €	20/1/2016
	200,00 €	22/1/2016
	250,00 €	26/1/2016
	250,00 €	27/1/2016
	100,00 €	30/1/2016
	370,00 €	9/2/2016
	20,00 €	11/2/2016
	100,00 €	20/2/2016

	75,00 €	22/2/2016
	500,00 €	9/3/2016
	200,00 €	16/3/2016
	100,00 €	18/3/2016
ΣΥΝΟΛΟ	5.575,00 €	

Ο έλεγχος διαπιστώνει ότι για τα δέκα (10) τιμολόγια που εξέδωσε ο προσφεύγων προς την επιχείρηση (ΑΦΜ:) στα έτη 2015 και 2016 συνολικής καθαρής αξίας 171.956,90 € πλέον Φ.Π.Α. 39.907,59 €, συνολικής αξίας 211.864,49 € βρέθηκαν τραπεζικές εξοφλήσεις ποσού μόνο 5.575,00 €.

Από όλα τα παραπάνω στοιχεία, ο έλεγχος κρίνει ότι ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα πραγματοποίησης των πωλήσεων και των εργασιών των δέκα (10) ανωτέρω τιμολογίων αφού δεν κατείχε τα υλικά, το προσωπικό ούτε τον εξοπλισμό για την εκτέλεση των εργασιών, δεν βρέθηκαν επαρκείς εξοφλήσεις και δεν προσκομίστηκαν δελτία αποστολής για την μεταφορά των υλικών.

Επισημαίνουμε ότι από το πληροφοριακό σύστημα της Δ.Ο.Υ. βρέθηκε ότι στην ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:) έχει επιβληθεί πρόστιμο για την παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων σε προηγούμενη χρήση 2006.

Συνεπώς ο έλεγχος κρίνει τα δέκα (10) ανωτέρω τιμολόγια που εξέδωσε ο προσφεύγων προς την ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:) στα έτη 2015 και 2016 συνολικής καθαρής αξίας 171.956,90 € πλέον Φ.Π.Α. 39.907,59 €, συνολικής αξίας 211.864,49 € ως εικονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 ως προς το σύνολο της συναλλαγής λόγω της αδυναμίας της ατομικής επιχείρησης να πραγματοποιήσει τις εργασίες και να παραδώσει τα εμπορεύματα.

2)Τιμολόγια προς την οντότητα - ΛΕΩΦ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΦΜ

ΕΙΔ ΠΑΡ	ΑΡ. ΠΑΡ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΡΓΑΣΙΕΣ
Τ.Π.Υ.		3/4/2015	54.500,00€	12.535,00€	67.035,00 €	ΕΡΓΟΛΑΒΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΣΚΥΡΟΔΕΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ

Αφορά εργολαβικές εργασίες σκυροδεμάτων στην επιχείρηση - ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ - - ΑΦΜ αξίας 54.500,00€ πλέον Φ.Π.Α. 12.535,00€. Παρότι το φορολογικό στοιχείο αναγράφει «εργασίες σκυροδεμάτων κατασκευή (6) αγκυρών βαρύτητας με συνημμένη πιστοποίηση και συμφωνητικό», ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε ούτε την πιστοποίηση ούτε το συμφωνητικό, ούτε παράδοση έργου για το παραπάνω τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών. Από το μηχανογραφικό σύστημα της Υπηρεσίας μας δεν βρέθηκαν υποβληθέντα συμφωνητικά μεταξύ του

ελεγχόμενου και της για τα έτη 2014 και 2015.

Ο έλεγχος απέστειλε με ηλεκτρονική αλληλογραφία στην επιχείρηση (ΑΦΜ:) την με αρ. πρωτ. /22-10-2021 πρόσκληση αρ. 15 ν.4174/2013 με την οποία ζήτησε την προσκόμιση των ληφθέντων στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης του - ΑΦΜ, με τα αντίστοιχα δελτία αποστολής, τα παραστατικά εξόφλησης, τραπεζικά παραστατικά ή αντίγραφα σωμάτων επιταγών για τα έτη 2015 και 2016, τα συναφθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά με την επιχείρηση του που αφορούν τα ανωτέρω τιμολόγια, τις πιστοποιήσεις, επιμετρήσεις ή πρωτόκολλα παραλαβής των έργων που αφορούν τα ανωτέρω τιμολόγια, τις αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις οικοδομοτεχνικού έργου ή άλλα στοιχεία για τυχόν προσωπικό που απασχολήθηκε σε ανωτέρω έργα. Ανταποκρινόμενη η επιχείρηση (ΑΦΜ:) να απέστειλε στον έλεγχο με ηλεκτρονική αλληλογραφία απάντηση που έλαβε αρ. πρωτ. /27-10-2021 συνυποβάλλοντας το υπεργολαβικό συμφωνητικό, το με αρ. /03-04-2015 τιμολόγιο του προσφεύγοντα, πιστοποίηση εργασιών, αποδείξεις καταθέσεων και αντίγραφα επιταγών τα οποία έλαβε υπόψη του ο έλεγχος.

Από το με αρ. θεώρησης /18-04-2015 Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ από 17/3/2015 ιδιωτικό συμφωνητικό που σύναψε η με τον προσφεύγοντα και που προσκόμισε στον έλεγχο η προκύπτει ως συμβατική υποχρέωση του υπεργολάβου (ελεγχόμενου) η προμήθεια και μεταφορά στον τόπο του έργου της απαραίτητης ποσότητας σκυροδέματος και η προμήθεια μεταφορά και τοποθέτηση στον χώρο του έργου της απαραίτητης ποσότητας σιδηρού οπλισμού 20 τόνων για την πραγματοποίηση των εργασιών κατασκευής αγκυροβολίου πλοίου στον Πρίνο Καβάλας. Από τα προσκομισθέντα τιμολόγια αγορών όμως προκύπτει πώληση σιδήρου με παράδοση στο λιμάνι Φίλιππος στην Καβάλα μόνο με το με αρ. /20-02-2015 τιμολόγιο εκδόσεως της οντότητας (ΑΦΜ:) ήτοι 2.100 σιδήρου (δοκοί HEA 600 12μ ST 52,3). Επίσης δεν βρέθηκαν στα προσκομισθέντα στοιχεία από την επιχείρηση τιμολόγια αγοράς σκυροδέματος με παράδοση στο τόπο του έργου και κατά το χρόνο εκτέλεσης του έργου. Από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο σχετικά με προσωπικό που απασχολήθηκε στο εν λόγω έργο ούτε η καταβολή ασφαλιστικών εισφορών για αυτό. Από το συμφωνητικό προκύπτει επίσης ότι η επιχείρηση δεν τελεί σε οποιαδήποτε μορφή σχέσης με προσωπικό του υπεργολάβου (ελεγχόμενου).

Η επιχείρηση δεν διαθέτει χωματουργικά μηχανήματα ούτε άλλα μηχανήματα έργων ή λοιπά μηχανήματα απαραίτητα για τις ανωτέρω εργασίες καθώς δεν βρέθηκαν αντίστοιχα στοιχεία στο μηχανογραφικό σύστημα της Δ.Ο.Υ., δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα ούτε στοιχεία ιδιοκτησίας ή μίσθωσης μηχανημάτων ούτε μητρώο παγίου εξοπλισμού.

Από όλα τα παραπάνω στοιχεία, ο έλεγχος κρίνει ότι ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα

πραγματοποίησης των εργασιών του με αρ./03-04-2015 Τ.Π.Υ. αφού δεν κατείχε την απαραίτητη ποσότητα οπλισμού και σκυροδέματος ούτε το προσωπικό ούτε τον εξοπλισμό για την εκτέλεση των εργασιών.

Συνεπώς ο έλεγχος κρίνει το με αρ. .../03-04-2015 Τ.Π.Υ. που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση προς την επιχείρηση (ΑΦΜ:) στο έτος 2015 καθαρής αξίας 54.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 12.535,00€, συνολικής αξίας 67.035,00€ ως εικονικό σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 ως προς το σύνολο της συναλλαγής λόγω της αδυναμίας της ατομικής επιχείρησης να πραγματοποιήσει τις εργασίες,

3) Τιμολόγια προς την οντότηταΑΧΑΙΑΣ – ΑΦΜ

ΕΙΔ ΠΑΡ	ΑΡ. ΠΑΡ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΡΓΑΣΙΕΣ
ΤΠΥ	...	25/2/2015	44.950,00 €	10.338,50 €	55.288,50 €	ΠΕΡΙΦΡΑΣΗ -ΛΙΘΟΔΟΜΕΣ - ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΡΟΣΒΑΣΗ ΑΜΕΑ - ΧΡΩΜΑΤΑ ΤΟΙΧΩΝ (1330τ.μ.) - ΜΟΝΩΣΗ (ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΣΤΕΓΗΣ)
ΤΠΥ	...	1/7/2015	55.680,00 €	12.806,40 €	68.486,40 €	ΧΡΩΜΑΤΑ ΤΟΙΧΩΝ 6960 τ.μ.
ΤΠΥ		24/12/2015	61.000,00 €	14.030,00 €	75.030,00 €	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΒΑΨΙΜΟ ΣΕ ΚΑΓΚΕΛΑ - 2.000 τ.μ. ΞΥΛΟ ΜΑΣΙΦ ΚΑΓΚΕΛΑ ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ - 1000 μέτρα ΣΟΒΑΤΕΠΙ - ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΠΕΡΓΟΛΑΣ (200τ.μ) ΑΠΟ ΜΕΤΑΛΛΟ ΚΑΙ ΞΥΛΟ - ΚΑΣΟΜΑ ΚΑΙ ΠΟΡΤΑ ΑΠΟ ΜΑΣΙΦ ΞΥΛΟ - 464,48 ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΓΥΨΟΣΑΝΙΔΩΝ
ΣΥΝΟΛΟ			161.630,00 €	37.174,90 €	198.804,90€	

Αφορούν παροχή υπηρεσιών περίφραξης, διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου, λοιπές οικοδομικές εργασίες, επισκευή αντικατάσταση τμήματος στέγης, ελαιοχρωματισμών τοίχων, επισκευή και βάψιμο κάγκελων, κατασκευή πέργολας, πορτών και γυψοσανίδων στην οντότητα ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ - ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟ - ΑΧΑΙΑΣ – ΑΦΜ συνολικής αξίας 161.630,00€ πλέον Φ.Π.Α. 37.174,90€. Το φορολογικό στοιχείο αναγράφει ως τόπο παροχής υπηρεσιών την ΑΧΑΙΑΣ. Ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε συμφωνητικά, επιμετρήσεις ή παράδοση έργου για τα παραπάνω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

Παρόλα αυτά ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα από 1/9/2014 και 6/4/2015 ιδιωτικά συμφωνητικά σύμβασης έργου και την από 1/9/2014 τροποποίηση ιδιωτικού συμφωνητικού σύμβασης έργου (με αρ. πράξης θεώρησης από την Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ/03-11-2014,/07-04-2015 και/10-12-2014 αντίστοιχα) που βρίσκονται στην διάθεση του ελέγχου από προηγούμενο έλεγχο της επιχείρησης (αρ. εντολής ελέγχου/2016). Σύμφωνα με το από 1/9/2014 ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης έργου ο προσφεύγων ανέλαβε να εκτελέσει τις παρακάτω εργασίες στις εγκαταστάσεις του ξενοδοχείου της ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ στην Αχαΐας από 1/9/2014 έως 1/9/2015:

Περιγραφή εργασιών	M.M.	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Τελική αξία
Καθαιρέσεις (καθαίρεση και μεταφορά περίφραξης 205τ.μ., σπάσιμο μπετά περίφραξης, κόψιμο σιδερένιων πασσάλων και μεταφορά μεταλλικών υλικών για ανακύκλωση	Αποκοπή	1,00	6.000,00	6.000,00
Χωματουργικά: εκσκαφές - διαμόρφωση εδάφους	Κυβικά Μέτρα	400,00	3,50	1.400,00
Χωματουργικά: επιχώσεις (μπάζωμα - χώμα απλό)	Κυβικά Μέτρα	720,00	3,50	2.520,00
Χωματουργικά: επιχώσεις (μπάζωμα - χώμα κήπου)	Κυβικά Μέτρα	480,00	5,50	2.640,00
Δίκτυα - σωληνώσεις (υλικά και εργασία)	Αποκοπή	1,00	1.600,00	1.600,00
Κατασκευή στηθαία από μπετό	Αποκοπή	1,00	3.400,00	3.400,00
Κατασκευή δαπέδου (μπετό) στον περιβ. χώρο πλυσίνας με λωρίδες μαρμάρου	Αποκοπή	1,00	3.500,00	3.500,00
Περίφραξη (205 τ.μ.)	Τ/Μέτρα	205,00	30,00	6.150,00
Λιθοδομές: αρμολογημένες - εμφανείς	Τ/Μέτρα	1,00	5.400,00	5.400,00
Ειδικές διαμορφώσεις για πρόσβαση ΑΜΕΑ στον περιβ. χώρο	Τ/Μέτρα	1,00	3.200,00	3.200,00
Χρώματα τοίχων απλά (κεντρικό κτίριο ξενοδοχείου, επιφάνειας πλέον των 1330 τ.μ.)	Τ/Μέτρα	9.360,00	8,00	74.880,00
Μόνωση	Αποκοπή	1,00	3.500,00	3.500,00
Επισκευή - αντικατάσταση τμήματος στέγης	Αποκοπή	1,00	7.500,00	7.500,00
Σύνολα:				121.690,00

Επιπλέον με το από 6/4/2015 ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης έργου ο προσφεύγων ανέλαβε να εκτελέσει τις παρακάτω εργασίες στις εγκαταστάσεις του ξενοδοχείου της ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ στην Αχαΐας από 6/4/2015 έως 1/9/2015:

Περιγραφή εργασιών	M.M.	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Τελική αξία
Επισκευή και βάψιμο	Ωρες	1,00	11.819,50	11.819,50
Κάγκελα από ιρόκο	Τ/ Μέτρα	20,00	146,30	2.926,00
Τοποθέτηση σοβατεπί 1000m	Μέτρα	1.000,00	3.50	3.500,00
Ειδική τοποθέτηση πέργκολας (200 τ.μ) από μέταλλο και ξύλο	Τ/Μέτρα	1,00	27.000,00	27.000,00
Σύνολα:				45.245,50

Επίσης με την μη κατατεθειμένη νομίμως από 2/11/2015 τροποποίηση του από 6/4/2015 συμφωνητικού ο πίνακς εργασιών τροποποιήθηκε ως εξής:

Περιγραφή εργασιών	M.M.	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Τελική αξία
Επισκευή και βάψιμο	Ωρες	1,00	11.819,50	11.819,50
Κάγκελα από ιρόκο	Τ/ Μέτρα	20,00	146,30	2.926,00
Τοποθέτηση σοβατεπί 1000m	Μέτρα	1.000,00	3.50	3.500,00
Ειδική τοποθέτηση πέργκολας (200 τ.μ) από μέταλλο και ξύλο	Τ/Μέτρα	1,00	27.000,00	27.000,00
Κάσωμα και πόρτα από λαμινέιτ	Τεμάχια	32	115,00	3.680,00
Κάσωμα και πόρτα από μασίφ ξύλο	Τεμάχια	1	462,50	462,50

Κατασκευή γυψοσανίδων	Τ/Μέτρα	464,48	25,00	11.612,00
Σύνολα:				61.000,00

Τα δύο ανωτέρω από 1/9/2014 και 6/4/2015 ιδιωτικά συμφωνητικά σύμβασης έργου αναγράφουν ότι ο προσφεύγων αναλαμβάνει να εκτελέσει τις προαναφερθείσες εργασίες με δικά του υλικά και δικό του έμπειρο και τεχνικά καταρτισμένο προσωπικό, το οποίο δεν έχει καμία απολύτως εργασιακή σχέση με την ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ αλλά θα συνδέεται με πλήρη εργασιακή σχέση με τον προσφεύγοντα, τον οποίο βαρύνουν οι μισθοί, ημερομίσθια, ασφάλιστρα και εισφορές υπέρ ΙΚΑ ή οποιουδήποτε άλλου ταμείου ή οργανισμού κύριας ή επικουρικής ασφάλισης.

Παρόλα αυτά ο προσφεύγων δεν απασχολεί εργαζομένους καθώς σύμφωνα με το με αρ. /16-06-2016 έγγραφο του ΙΚΑ Περιφερειακό Υποκατάστημα σε απάντηση του με αρ. πρωτ. /14-06-2016 έγγραφο του ελέγχου, η ατομική επιχείρηση δεν έχει απογραφεί και ως εκ τούτου δεν καταβάλλει εισφορές. Επίσης ο προσφεύγων δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η ύπαρξη προσωπικού για εκτέλεση των ανωτέρω εργασιών πλην δύο (2) υπευθύνων δηλώσεων του ελεγχόμενου και του με τις οποίες δηλώνουν ότι εργάστηκαν σε χρωματισμούς, περίφραξη, επισκευή στέγης και διαμόρφωση χώρου στην επιχείρηση ΕΠΕ. Ο δήλωσε ότι εργάστηκε χωρίς αμοιβή. Παρόλα αυτά δεν προσκομίστηκαν στοιχεία ασφάλισης του για το έργο.

Από το μηχανογραφικό σύστημα της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν κατέχει κατά τον χρόνο εκτέλεσης των έργων στην ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ χρωματουργικά μηχανήματα και εν γένει μηχανήματα έργων κάθε μορφής. Επίσης ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην υπηρεσία οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (μισθωτήρια, συμφωνητικά, μητρώο παγίων ή στοιχεία μηχανημάτων) από το οποίο να αποδεικνύεται η χρήση, η κατοχή ή η μίσθωση μηχανημάτων έργων κατάλληλων για την εκτέλεση των εργασιών εκσκαφών - διαμόρφωσης εδάφους 400 κ.μ, επιχώσεων (μπάζωμα - χώμα απλό) 720 κ.μ. και επιχώσεων (μπάζωμα - χώμα κήπου) 480 κ.μ.

Από την κατάσταση κινήσεων του τραπεζικού λογαριασμού με αρ. που διατηρεί ο προσφεύγων στην τράπεζα, η οποία βρίσκεται στην διάθεση του ελέγχου από προηγούμενο έλεγχο της οντότητας (αρ. εντολής ελέγχου /2016), διαπιστώνονται οι παρακάτω κινήσεις (καταθέσεις και μεταφορές ποσών από την ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ:

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία κίνησης	Πίστωση	Αιτιολογία
.....		29/10/2014	30.010,00 €	.....
.....		30/10/2014	40.300,00 €	 ΕΠΕ ΓΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΕΣΠΑ
.....		9/1/2015	1.500,00 €	.....

.....	.....	4/2/2015	1.300,00 €	 ΕΠΕ
.....	.....	25/2/2015	29.500,00 €	 ΕΠΕ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓ/ΜΟΥ
.....	.....	2/3/2015	1.000,00 €	 ΕΠΕ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓ/ΜΟΥ ΓΙΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΣΠΑ
.....	.....	10/3/2015	10.338,50 €	 ΕΠΕ ΕΞ
.....	.....	13/3/2015	22.923,80 €	 ΕΠΕ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	30/3/2015	12.806,40 €	 ΕΠΕ
.....	.....	2/4/2015	500,00 €	.....
.....	.....	6/4/2015	12.500,00 €	 (
.....	.....	7/4/2015	15.000,00 €	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	14/4/2015	500,00 €	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	14/4/2015	1.000,00 €	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	15/4/2015	14.000,00 €	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	15/4/2015	-13.500,00 €	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
.....	.....	5/5/2015	500,00 €	ΕΝΑΝΤΙ ΦΠΑ ΛΟΓ/ΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ
.....	.....	4/8/2015	800,00 €	.....
.....	.....	21/8/2015	1.500,00 €	ΕΠΕ
.....	.....	3/9/2015	1.000,00 €	ΕΝΑΝΤΙ ΦΠΑ ΛΟΓ/ΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ
.....	.....	10/9/2015	1.500,00 €	ΕΝΑΝΤΙ ΦΠΑ ΛΟΓ/ΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΕΠΕ
.....	.....	18/9/2015	4.000,00 €	Β/Ο ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ... ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	23/9/2015	4.000,00 €	Β/Ο ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ... ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ
.....	.....	29/9/2015	150,00 €	.....
.....	.....	6/10/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	6/10/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	8/10/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	13/10/2015	1.000,00 €	.....
.....	.....	19/10/2015	1.500,00 €	.....
.....	.....	19/10/2015	1.500,00 €	.....
.....	.....	19/10/2015	2.000,00 €	.....
.....	.....	22/10/2015	2.000,00 €	.....
.....	.....	23/10/2015	2.000,00 €	.....
.....	.....	26/10/2015	1.000,00 €	.....
.....	.....	30/10/2015	3.000,00 €	.....
.....	.....	2/11/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	6/11/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	10/11/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	11/11/2015	2.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	12/11/2015	1.000,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	30/11/2015	500,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	15/12/2015	300,00 €	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ
.....	.....	21/1/2016	1.500,00 €	.....
.....	.....	26/7/2016	200,00 €	.....
.....	.....	22/9/2016	150,00 €	.....
.....	.....	4/10/2016	600,00 €	.....

ΣΥΝΟΛΟ	225.378,70 €	
--------	-----------------	--

Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του την από Μάρτιο 2015 τεχνική έκθεση του διπλωματούχου πολιτικού μηχανικού (ΑΦΜ:) στην οποία αναγράφεται ότι «Πρόκειται για εργασίες περίφραξης (205μ2), λιθοδομές αρμολογημένες – εμφανείς (κατ' αποκοπή), ειδικές διαμορφώσεις για πρόσβαση ΑΜΕΑ στον περιβάλλοντα χώροι (κατ' αποκοπή), χρώματα τοίχων απλά (9.360m2), μόνωση κτιρίου κατ' αποκοπή) και επισκευή – αντικατάσταση στέγης (κατ' αποκοπή).»

Όπως προκύπτει από την από 26/5/2017 έκθεση ελέγχου, πραγματοποιήθηκε μερικός έλεγχος Φ.Π.Α. στην επιχείρηση ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ – ΑΦΜ βάσει της με αρ. /2016 εντολής ελέγχου κατόπιν αιτήματος της ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ για επιστροφή Φ.Π.Α.. Με το /7-7-2016 έγγραφο του ελέγχου ζήτησε από την Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ την διενέργεια επιτόπιου μερικού έλεγχου – αυτοψίας στην εγκατάσταση της επιχείρησης ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ ΕΠΕ στην για την τη διαπίστωση της πραγματοποίησης των εργασιών που αναφέρονται στις επιμετρήσεις εκτελεσθεισών εργασιών του επιβλέποντος μηχανικού – ΑΦΜ (σχετ. υπ' αριθμ. πρωτ. /22-11-2014 ενημέρωση έναρξης εργασιών άδεια οικοδομής της Διεύθυνσης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου) και οι οποίες περιλαμβάνονται στα παραπάνω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών /1-7-2015 και /24-12-2015 του με ΑΦΜ Συνεπεία του /7-7-2016 εγγράφου μας πραγματοποιήθηκε την 11-7-2016 επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ από το Γ.Ε.Φ. Στο σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων που μας απέστειλε με το με αριθμό πρωτ. /11-7-2016 έγγραφο του το Γ.Ε.Φ. αναφέρονται τα παρακάτω: «Από την επιτόπια επίσκεψη που πραγματοποιήθηκε την 11/7/2016 σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. /7-7-2016 έγγραφο Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ διαπιστώθηκε ότι οι εργασίες που αναφέρονται στο ανωτέρω έγγραφο έχουν πραγματοποιηθεί.»

Ο έλεγχος που πραγματοποιήθηκε βάσει της με αρ. /2016 εντολής ελέγχου λαμβάνοντας υπόψη την μη ανταπόκριση της ατομικής επιχείρησης στην πρόσκληση με την οποία ζητήθηκε η προσκόμιση φορολογικών στοιχείων, στοιχείων ασφαλιστικών εισφορών του προσωπικού που απασχολήθηκε στις εργασίες που αναφέρονται στα στοιχεία /1-7-2015 και /24-12-2015 και του λογαριασμού 38.00 του τηρούμενου προσωρινού αναλυτικού καθολικού της ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ για το χρονικό διάστημα από 1/1/2015 έως 28/2/2015, το γεγονός ότι από τα στοιχεία των τραπεζικών συναλλαγών φαίνεται ότι έγινε τμηματική εξόφληση από την ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ του συνολικού ποσού 143.516,40 € των Τ.Π.Υ. /1-7-2015 (συνολικής αξίας με το Φ.Π.Α. 68.486,40€) και Τ.Π.Υ. /24-12-2015 (συνολικής αξίας με το Φ.Π.Α. 75.030,00€) εκδόσεως του του με ΑΦΜ, και στην συνέχεια επεστράφη στην ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΙΠΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ τμήμα του πληρωθέντος ποσού, το γεγονός

ότι ο του υπέβαλλε εκπρόθεσμα τις αντίστοιχες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, ήτοι του γ' τριμήνου του 2015 την 7/7/2016 (α/α/2016) και του δ' τριμήνου του 2015 την 7/7/2016 (α/α/2016), ενώ η εντολή ελέγχου για την ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ εκδόθηκε την 14/4/2016 και είχε αρχίσει η διαδικασία του ελέγχου και τα δηλωθέντα στοιχεία εκροών και εισροών απαιτούν σχετικό έλεγχο, την μη προσκόμιση από τον εργολάβο κ. φορολογικών στοιχείων που να αποδεικνύουν την αγορά των απαραίτητων υλικών για την πραγματοποίηση των αναφερομένων στο Τ.Π.Υ./24-12-2015 εργασιών, παρά μόνο για μικρό μέρος αυτών, κυρίως χρωμάτων, χαμηλής αξίας, απέρριψε την με αριθμό πρωτοκόλλου/3-2-2016 αίτηση της ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ για την επιστροφή του ΦΠΑ των τιμολογίων Τ.Π.Υ./1-7-2015 και Τ.Π.Υ./24-12-2015.

Ο προσφεύγων έχει προσκομίσει τα παρακάτω φωτοαντίγραφα δελτίων αποστολής ως αποδεικτικά στοιχεία των υλικών που μεταφέρθηκαν προς χρήση στο έργο στη για την ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ:

Αριθμός	Ημερομηνία	Είδη
....	2/10/2014	400 m -2κουλούρες λάστιχο Φ55 μαύρο για πόσιμο νερό 85 τεμ μάρμαρο λωρίδες 1m x20cm 200 τεμ τσιμεντόπλακες 40x40cm
....	10/2/2015	40 τεμ σουηδική σανίδα εμφανή 10x2cm 2 κυβ πέτρα ακανόνιστη για κατασκευή λιθοδομών
....	11/2/2015	3 κυβ πέτρα ακανόνιστη για κατασκευή λιθοδομών
....	12/2/2015	40 τεμ ραμποτε, 2 φιλμ μεμβράνη, 12 φύλλα φελλιζόλ 10 κομμάτια πηχάκι, 10 τσ. τσιμέντο μαύρο
....	13/2/2015	10 δοχεία 10 λίτρων χρώμα, 2 τεμ στόκος χονδρός 25 κιλά 4 τσ. επισκευαστικός σοβάς 20κιλά
....	20/6/2015	30 τεμ χρώμα 10 λίτρων
....	25/6/2015	28 τεμ χρώμα 10 λίτρων
....	24/11/2015	20 τεμ ξύλο μασίφ σε κομμάτια, 64 φύλλα MDF

Σε όλα τα ανωτέρω δελτία αποστολής αναγράφεται ως τόπος φόρτωσης «έδρα μου» και τόπος παράδοσης «..... ΕΠΕ» και μεταφορικό μέσο το με αρ. κυκλ. μεταφορικό μέσο ιδιοκτησίας του προσφεύγοντα φορτηγού Ι.Χ. το οποίο είναι κατασκευαστή κλειστό φορτηγό μη ανατρεπόμενο με μέγιστο ωφέλιμο βάρος εκτός επιβατών σύμφωνα με τον κατασκευαστή τα 580 κιλά και μέγιστο χώρο φόρτωσης 2,3m³. Το μικτό βάρος της άδειας κυκλοφορίας είναι 1.715 κιλά.

Συνεπώς τα είδη που αναγράφονται στα ανωτέρω δελτία αποστολής σε καμία περίπτωση δεν είναι δυνατόν λόγω όγκου και βάρους να μεταφερθούν με το με αρ. κυκλ. αυτοκίνητο.

Τα τιμολόγια που έχει προσκομίσει ο προσφεύγων για την απόδειξη τη κατοχής των απαραίτητων υλικών για την εκτέλεση των έργων στην για την ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ είναι τα εξής:

Είδος	Αριθμός	Ημερομηνία	Εκδότης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Είδη
Τιμολ.		9/11/2015	ΣΙΔΗΡΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΒΕΕ ΑΦΜ	512,78	117,94	ΧΡΩΜΑΤΑ, ΥΛΙΚΑ
Τιμολ.		17/11/2015	ΣΙΔΗΡΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΒΕΕ ΑΦΜ	486,70	111,92	ΧΡΩΜΑΤΑ, ΥΛΙΚΑ
Τιμολ.		23/11/2015	ΣΙΔΗΡΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΒΕΕ ΑΦΜ	239,28	55,03	ΧΡΩΜΑΤΑ, ΥΛΙΚΑ
Τιμολ.		27/11/2015	ΣΙΔΗΡΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΒΕΕ ΑΦΜ	145,74	33,52	ΧΡΩΜΑΤΑ, ΥΛΙΚΑ
Τιμολ.		3/12/2015	ΣΙΔΗΡΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΒΕΕ ΑΦΜ	78,13	96,76	ΧΡΩΜΑΤΑ, ΥΛΙΚΑ

Διαπιστώνεται καταρχήν ασυμφωνία μεταξύ των ημερομηνιών που δηλώνει ο προσφεύγων την αγορά των υλικών (χρωμάτων) και την μεταφορά τους στον τόπο του έργου (.....). Συγκεκριμένα οι αγορές (9/11-2015 έως 3/12/2015) είναι μεταγενέστερες των δελτίων αποστολής (13/2/2015 έως 25/6/2015).

Τα προσκομισθέντα τιμολόγια αγοράς χρωμάτων αναγράφουν προορισμό την παρότι δηλώνονται από τον προσφεύγοντα ως χρήση στην Οι συνολικές ποσότητες των διαφόρων χρωμάτων που αναγράφονται στα παραπάνω τιμολόγια είναι 277 λίτρα χρώματος. Από αναζήτηση σε εξειδικευμένες ιστοσελίδες στο διαδίκτυο (επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή-πώληση χρωμάτων ή υπηρεσίες χρωματισμού) βρίσκεται ότι η μέση απόδοση πλαστικού χρώματος είναι 10 τετραγωνικά μέτρα ανά λίτρο ανά χέρι με μέγιστη τιμή 15 τετραγωνικά μέτρα ανά λίτρο ανά χέρι. Συνεπώς ακόμη και αν ληφθεί η μέγιστη τιμή 15τ.μ./λίτρο από τα 277 λίτρα υποτιθέμενων αγορών για το έργο αποδίδονται 4.146 τετραγωνικά μέτρα απλού βαψίματος ή 2.073 τετραγωνικά μέτρα βαψίματος σε δύο χέρια (όπως προβλέπεται από την με αρ. θεώρησης/01-03-2016 Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ επιμετρήσεις επιφανειών) όπου οι συνολικές επιφάνειες για χρώματα ανέρχονται σε 6918,39 τ.μ. Συνεπώς οι αγορές χρωμάτων που δηλώνει ο προσφεύγων ότι χρησιμοποιήθηκαν στο έργο ΞΕΝΟΔ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ-..... ΕΠΕ δεν επαρκούν για τις επιφάνειες που αναγράφονται στις

επιμετρήσεις και στο εκδοθέν τιμολόγιο.

Οι ποσότητες των διαφόρων χρωμάτων που αναγράφονται στα παραπάνω δελτία αποστολής είναι 680 λίτρα. Συνεπώς με την μέγιστη απόδοση 15 τ.μ/λίτρο επαρκούν για μόλις 10.200 τετραγωνικά μέτρα ή 5.100 τετραγωνικά μέτρα με δύο χέρια σύμφωνα με τις επιμετρήσεις που ξανά δεν επαρκούν για τις επιφάνειες 6.960 τ.μ. του έργου.

Επίσης δεν προσκομίστηκαν δελτία αποστολής και παραστατικά αγοράς για τα απαραίτητα υλικά για την κατασκευή σοβατεπί 1.000 μέτρων, πέργολας 200τ.μ και 32 πορτών από λαμινέιτ και μίας πόρτας από μασίφ ξύλο.

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει πως η ατομική επιχείρηση δεν διέθετε το απαραίτητο προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που αναφέρονται στα με αριθμούς/25-02-2015,/01-04-2015 και/24-12-2015 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών. Επίσης δεν διέθετε τα μηχανήματα έργων για τις χωματουργικές εργασίες -διαμορφώσεις του περιβάλλοντος χώρου. Τέλος δεν προσκόμισε στοιχεία αγορών για το σύνολο των απαραίτητων υλικών για την εκτέλεση των εργασιών και τα δελτία αποστολής που προσκόμισε αναγράφουν αυτοκίνητο που δεν έχει την δυνατότητα μεταφοράς των αναγραφόμενων στα δελτία αποστολής εμπορεύματα. Συνεπώς η ατομική επιχείρηση δεν είχε την δυνατότητα να εκτελέσει τα έργα που αναγράφονται στα παραπάνω τιμολόγια.

Συνεπώς ο έλεγχος κρίνει τα με αριθμούς/25-02-2015 αξίας 44.950,00€ πλέον Φ.Π.Α. 10.338,50€,/01-04-2015 αξίας 55.680,00€ πλέον Φ.Π.Α. 11.806,40€ και/24-12-2015 αξίας 61.000€ πλέον Φ.Π.Α. 14.030,00€ τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση ως εικονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 ν.4174/2013 για συναλλαγή που δεν πραγματοποιήθηκε καθώς η ατομική επιχείρηση δεν είχε την δυνατότητα να εκτελέσει το αναφερόμενο στα τιμολόγια και επιμετρήσεις έργο.

4) Τιμολόγια προς την οντότητα - ΙΔΙΩΤΙΚΟΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ - ΠΑΤΡΑ - ΑΦΜ

.....

ΕΙΔ ΠΑΡ	ΑΡ. ΠΑΡ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΕΡΓΑΣΙΕΣ
ΤΠΥ		16/12/2016	858,00 €	205,92 €	1.063,92 €	ΔΥΣΑΝΑΓΝΩΣΤΟ

Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το μπλοκ με το στέλεχος του τιμολογίου αλλά μόνο φωτοαντίγραφο του με αρ./16-12-2016 τιμολογίου στο οποίο δεν είναι δυνατή η ανάγνωση της παρασχεθείσας υπηρεσίας.

Από τις καταστάσεις κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα διαπιστώθηκαν οι εξής

καταβολές από την

Ημερομηνία	Ποσό κατάθεσης	Αιτιολογία
11/5/2016	500,00 €	.....
23/9/2016	1.000,00 €	.....
23/8/2016	300,00 €	.....
ΣΥΝΟΛΟ	1.800,00 €	

Συνεπώς προκύπτει πληρωμή συνολικού ποσού 1.800€ από την στον προσφεύγοντα ενώ το μόνο εκδοθέν τιμολόγιο κατά το κρινόμενο διάστημα 01/01/2015-31/12/2016 ανέρχεται σε 858,00€ πλέον Φ.Π.Α. 205,92€ με συνολική αξία προς καταβολή 1.063,92 €. Συνεπώς προκύπτει ανακριβής έκδοση του με αρ. /16-12-2016 τιμολογίου προς την με την διαφορά 1.800,00€ - 1.063,92 €, ήτοι 736,08€ να θεωρείται από τον έλεγχο ως αποκρυβείσα ύλη.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την ανακριβή έκδοση από την ατομική επιχείρηση φορολογικού στοιχείου εσόδων προς της με ποσό ανακρίβειας 736,08€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 5, 8, 11, 12, και 13 του Ν.4308/2014 , που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58α ν.4174/2013, προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης για το φορολογικό έτος 2016 κατά ποσό ίσο με την αποκρυβείσα ύλη ποσού 736,08€.

.....
.....
Από τον διενεργηθέντα έλεγχο των προσκομισθέντων από τον ελεγχόμενο στοιχείων, των στοιχείων που υπέβαλαν στην Δ.Ο.Υ. οι αντισυμβαλλόμενοι του προσφεύγοντα κατόπι πρόσκλησης του ελέγχου και των διαθέσιμων στοιχείων στην Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι ο του υπέπεσε κατά το κρινόμενο διάστημα 01/01/2015-31/12/2016 στις παρακάτω παραβάσεις:

Στο φορολογικό έτος 2021 ανταποκρίθηκε μόνο μερικώς στην με αρ. πρωτ. /24-06-2021 πρόσκληση αρ. 14 ν.4174/2013 του ελέγχου και προσκόμισε μέρος μόνο των ζητηθέντων, με αποτέλεσμα την ακύρωση της δυνατότητας του ελέγχου να πραγματοποιήσει τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις της απόφασης Α.1293/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§1 ν.4114/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του αρ. 54§1δ ν.4174/2013.

-Στο φορολογικό έτος 2015 έλαβε είκοσι ένα (21) εικονικά φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης - ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 393.331,00 € πλέον Φ.Π.Α. 90.466,13 € για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της.

-Στο φορολογικό έτος 2016 έλαβε ένδεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης - ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας

228.693,10 € πλέον Φ.Π.Α. 53.933,23 € για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της.

-Στο φορολογικό έτος 2015 εξέδωσε δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 352.336,90€ πλέον Φ.Π.Α. 81.037,48€ για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 9 ν.4308/2014 και άρθρου 66 ν.4174/2013.

-Στο φορολογικό έτος 2016 εξέδωσε δέκα εννέα (19) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 177.579,30€ πλέον Φ.Π.Α. 42.338,82€ για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 9 ν.4308/2014 και άρθρου 66 ν.4174/2013.

-Στο φορολογικό έτος 2016, εξέδωσε πλαστό και εικονικό φορολογικό στοιχείο με αριθ. 40/15-5-2016 τιμολόγιο, αξίας 1.400,0€ πλέον Φ.Π.Α. 322,00€ με λήπτη την επιχείρηση
..... ΑΕ (ΑΦΜ:) για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 9 ν.4308/2014 και άρθρου 66 ν.4174/2013.

-Στο φορολογικό έτος 2016, εξέδωσε το μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο με αρ. /2-8-2016 τιμολόγιο, αξίας 23.580,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.659,20€ με λήπτη την ατομική επιχείρηση
(ΑΦΜ:) με μερικώς εικονική αξία 18.715,65 € πλέον Φ.Π.Α. 4.491,75 € με μερικώς εικονική αξία 18.715,65 € πλέον Φ.Π.Α. 4.491,75 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 9 ν.4308/2014 και άρθρου 66 ν.4174/2013:

-Στο φορολογικό έτος 2016, εξέδωσε ανακριβές φορολογικό στοιχείο με αρ. /16-12-2016 τιμολόγιο προς την ατομική επιχείρηση (ΑΦΜ:) με ποσό ανακρίβειας 736,08€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 5, 8, 11, 12, και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58α ν.4174/2013.

Για πλήρη ανάλυση βλέπε την από 14-12-2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ από την σελ. 10 έως στην σελ. 47.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν διενεργήθηκε έλεγχος κατά πόσον έγιναν τα έργα ή όχι και εάν τα πάγια ευρίσκονταν στους χώρους αποθήκευσης των παγίων της επιχείρησης. Στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος που διενεργήθηκε αφορά τεχνικά και λοιπά έργα καθώς και πωλήσεις εμπορευμάτων που σύμφωνα με τα εκδοθέντα παραστατικά του προσφεύγοντα πραγματοποιήθηκαν κατά τα έτη 2015 και 2016 και όχι στο παρόντα χρόνο. Συνεπώς ο εκ των υστέρων επιτόπιος έλεγχος για την πραγματοποίηση των έργων δεν δύναται να αποφέρει κανένα αποτέλεσμα για τους σκοπούς του ελέγχου αφού οι όποιες τυχόν εργασίες έχουν ήδη ολοκληρωθεί και στο χρονικό διάστημα των πέντε(5) περίπου ετών που έχει παρέλθει η κατάσταση των επίμαχων έργων ενδέχεται να έχει αλλοιωθεί είτε λόγω παρόδου του χρόνου είτε από άλλες εργασίες ή επεμβάσεις. Συνεπώς ο έλεγχος έκρινε ότι η πραγματοποίηση των έργων δύναται να αποδεικνύεται από τα σχετικά έγγραφα

που συνέταξε ο προσφεύγων και οι αντισυμβαλλόμενοι του όπως εργολαβικά συμφωνητικά, επιμετρήσεις εργασιών, πρωτόκολλα παράδοσης κ.λπ. και τα οποία αναζητήθηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους της ατομικής επιχείρησης και ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο παρότι ο προσφεύγων δεν τα προσκόμισε κατόπιν πρόσκλησης πλην ελαχίστων εξαιρέσεων.

Πέραν των ανωτέρω εγγράφων (εργολαβικά συμφωνητικά, επιμετρήσεις εργασιών, πρωτόκολλα παράδοσης κ.λπ.) που ελήφθησαν υπόψη, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην εν λόγω έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του και το γεγονός ότι η επιχείρηση δεν διέθετε κατά τον χρόνο των επίμαχων εργασιών ούτε τα απαραίτητα υλικά (αφού δεν βρέθηκαν αντίστοιχες αγορές) ούτε το προσωπικό (δεν υπάρχουν στοιχεία ασφάλισης προσωπικού) ούτε τα μηχανήματα (ιδιόκτητα ή μισθωμένα) για να πραγματοποιήσει τις εργασίες που αφορούν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της που κρίθηκαν ως εικονικά. Επίσης δεν διέθετε στην πλειοψηφία των περιπτώσεων επαρκή τραπεζικά παραστατικά για την εξόφληση των επίμαχων συναλλαγών.

Αντιθέτως στις περιπτώσεις που τα στοιχεία που συνέλεξε ο έλεγχος από τον προσφεύγοντα και τους αντισυμβαλλόμενους του κρίθηκαν ως επαρκή όσον αφορά τα αναλωθέντα υλικά, το προσωπικό που απασχολήθηκε και τα απαραίτητα μηχανήματα για τις αναφερόμενες στα τιμολόγια εργασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα αποδεικτικά εξόφλησης των τιμολογίων, έχει γίνει σε αυτές τις περιπτώσεις δεκτή από τον έλεγχο η πραγματοποίηση των εργασιών από τον προσφεύγοντα, χωρίς να κρίνεται απαραίτητος ο επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία) του έργου.

Σχετικά με την αναφορά του προσφεύγοντα σε ύπαρξη εμπορευμάτων – παγίων της ατομικής επιχείρησης σε χώρους αποθήκευσης της ατομικής επιχείρησης, καταρχήν δεν είναι δυνατή η επαλήθευση της ύπαρξης κατά τα έτη 2015 και 2016 οποιωνδήποτε εμπορευμάτων – παγίων της ατομικής επιχείρησης σε χώρους αποθήκευσης της ατομικής επιχείρησης με τον εκ των τυχόν υστέρων επιτόπιο έλεγχο στον παρόντα χρόνο.

Επιπλέον ο προσφεύγων αναφέρεται σε χώρους αποθήκευσης των παγίων της ατομικής επιχείρησης του καλώντας τον έλεγχο να πραγματοποιήσει επιτόπιο έλεγχο σε αυτούς. Παρόλα αυτά η μόνη επαγγελματική εγκατάσταση που δηλώνει στο φορολογικό μητρώο είναι το μισθωμένο γραφείο 85 τ.μ. δευτέρου ορόφου επί της οδού ΠΑΤΡΑ Ν. ΑΧΑΪΑΣ, στο οποίο δεν βρέθηκε η ατομική επιχείρηση και σε κάθε περίπτωση δεν είναι κατάλληλη για την αποθήκευση των απαραίτητων υλικών (ογκωδών οικοδομικών υλικών) για τις εργασίες της ατομικής επιχείρησης ούτε για τα πωληθέντα εμπορεύματα (σίδηρος κλπ). Επίσης παρότι πολλά ληφθέντα ή εκδοθέντα από την ατομική επιχείρηση παραστατικά αναγράφουν την παράδοση ή φόρτωση εμπορευμάτων από χώρο του προσφεύγοντα στο, δεν δηλώνεται καμία τέτοια εγκατάσταση της ατομικής επιχείρησης στο ούτε διαθέτει αντίστοιχο ιδιόκτητο χώρο στο ούτε οπουδήποτε αλλού ούτε προσκομίστηκε μισθωτήριο συμφωνητικό για μίσθωση οποιασδήποτε άλλης

εγκατάστασης πέραν του μισθωμένου γραφείου επί της οδού ΠΑΤΡΑ Ν. ΑΧΑΪΑΣ
Συνεπώς δεν υφίστανται οποιοδήποτε αποθηκευτικοί χώροι της ατομικής επιχείρησης.

Από όλα τα στοιχεία που συνέλεξε, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην έν λόγω έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος κατέληξε στο αδιάσειστο συμπέρασμα ότι η ατομική επιχείρηση δεν πραγματοποίησε τις εργασίες που αφορούν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της που κρίθηκαν ως εικονικά καθώς δεν είχε την δυνατότητα (υλικά, προσωπικό, μηχανήματα) για να τις πραγματοποιήσει.

Σε κάθε περίπτωση, η τυχόν πραγματοποίηση των έργων αυτών, η οποία σαφώς δεν αποδεικνύεται από τα προσκομισθέντα στοιχεία, δεν επηρεάζει το γεγονός ότι η ατομική επιχείρηση δεν είχε την δυνατότητα και δεν εκτέλεσε τις εργασίες αυτές και εάν και εφόσον πραγματοποιήθηκαν οι επίμαχες εργασίες, δεν πραγματοποιήθηκαν πάντως από την ελεγχόμενη οντότητα.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί αυτοί του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτοί ως γενικοί και αόριστοι καθώς δεν συνυπέβαλε οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο για τους ισχυρισμούς του.

Σχετικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα ότι οι αγορές των παγίων έγιναν από την ατομική επιχείρηση του κ. διότι αυτός ευρίσκεται σε οικονομική αδυναμία και θα κατήσχευε και τα πάγια στοιχεία που του μεταβίβασε (τα φύλασσε σε κρυφό χώρο προς αποφυγήν κατάσχεσης επί αρκετά έτη) καθώς και τα χρήματα που του κατέβαλε εάν κατατίθεντο σε τραπεζικό λογαριασμό δεν γίνονται δεκτοί από τον έλεγχο ως γενικοί και αόριστοι καθώς δεν συνοδεύονται από οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αιτιολογημένης καθόσον, στην από 14-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της καταλογιστικής πράξης, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 949,950/2012). Η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από την σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), η οποία κοινοποιείται ταυτόχρονα με την καταλογιζόμενη πράξη.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι η πράξη δεν είναι τεκμηριωμένη και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων.

ρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. /21-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /2021 πράξης.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθ. /2021)	2016
Διαφορά φόρου	68.262,57
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	34.042,74
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	102.305,31

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρ-

μόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .