



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 30/01/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:360

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ , με έδρα τοστο, κατά της **υπ'αριθμ.....**Οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου , των άρθρων 5παρ.10 & 9 του ν. 2523/1997 , διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ'αριθμ.....**Οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου, των άρθρων 5παρ.10 & 9 του ν. 2523/1997 , διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόέκθεση ελέγχου

Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92) της ελέγκτριαςτης Δ.Ο.Υ
.....

5. Την υπ'αριθμ...../09-01-2015 κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας .
6. Το υπ'αριθμ...../16-01-2015 υπόμνημα της προσφεύγουσας με τα προσκομιζόμενα με αυτό έγγραφα .
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής .
8. Την από 29/01/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» , 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:

Με την **υπ'αριθμ.....**προσβαλλόμενη Οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5παρ.10 & 9 του ν. 2523/1997 και των άρθρων 55§2,62 και 66 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2 § 1, 6 §1 ,11 ,12 και 18§2,9 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) .

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία παράβαση γιατί ζήτησε , έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ , τρία (3) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία , για συναλλαγές συνολικής καθαρής αξίας 8.600,00 ευρώ και συγκεκριμένα τα εξής:

A/A	ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ.	...	20/02/2008	3.000,00
2	Τ.Π.Υ.	...	16/04/2008	4.100,00
3	Τ.Π.Υ.	...	21/04/2008	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ				8.600,00

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν και αναφέρονται στην απόέκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. , Ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ'αριθμ...../24-06-2014 εντολής επανελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. η οποία εκδόθηκε κατόπιν του υπ'αριθμ...../20-11-2011 πληροφοριακού δελτίου του Σ.Δ.Ο.Ε. το οποίο αποτελεί νέο-συμπληρωματικό στοιχείο καθόσον η προσφεύγουσα είχε περαιώσει με τον Ν.3888/2010 για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01-31/12/2007 και 01/01-31/12/2008 .

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το υπ'αριθμ...../16-01-2015 υπόμνημά της, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθεί η παραπάνω Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., να επιλυθεί συμβιβαστικά εξώδικα η διαφορά και να καταδικαστεί το Ελληνικό Δημόσιο στην εν γένει δικαστική δαπάνη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Οι εργασίες που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία έχουν πραγματοποιηθεί όλες σε Τράπεζες, εκτελέσθηκαν από τον, ΑΦΜ, ο οποίος γνωστοποίησε στην προσφεύγουσα ότι ο ίδιος μετέχει και σε άλλες εταιρείες αντίστοιχων κατασκευών, μία εκ των οποίων είναι και η «.....», με ΑΦΜ, η οποία και εξέδωσε τα ως άνω φορολογικά στοιχεία. Η προσφεύγουσα τελώντας σε καλή πίστη αποδέχθηκε την γνωστοποίηση του και στην συνέχεια έλαβε τα εκδοθέντα από την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, επίμαχα φορολογικά στοιχεία.
- Υπάρχει ολιγωρία και παράλειψη από το Σ.Δ.Ο.Ε. και την Δ.Ο.Υ. καθόσον δεν αναζητήθηκε και δεν ελέγχθηκε το πρόσωπο του, που εκτέλεσε τις εργασίες γεγονός που αποδεικνύεται και από τις αποδείξεις πληρωμής που έχει εκδώσει η προσφεύγουσα προς την επιχείρηση «.....» και έχει υπογράψει ο, για τον λόγο αυτό ζητήθηκε η παρέμβαση του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης.(σχετ. τα συνυποβαλλόμενα με υπ'αριθμ...../16-01-2015 υπόμνημά της, έγγραφα.)
- Για τις εν λόγω εργασίες στα εκάστοτε τραπεζικά καταστήματα έχουν συναφθεί νόμιμα ιδιωτικά συμφωνητικά εργολαβίας τα οποία περιγράφουν αναλυτικά τις εργασίες που θα πραγματοποιούνταν. Επιπλέον για κάθε έργο έχουν κατατεθεί αναλυτικοί πίνακες στην Δ.Ο.Υ. όπως και κάθε φορολογικό στοιχείο που ζητήθηκε βάσει των οποίων αποδεικνύεται ότι οι εργασίες έχουν πραγματικά εκτελεστεί καθόσον αυτά ελέγχθηκαν και από την εργοδότη Τράπεζα για να παραληφθεί το κάθε έργο.
- Η αιτιολογία της συμπροσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου είναι αποσπασματική, αυθαίρετη, και αναπόδεικτη και σε καμία περίπτωση ικανή να στηρίξει επαρκώς τον χαρακτηρισμό των επίμαχων τιμολογίων ως εικονικών καθόσον οι εργασίες που αναγράφονται σε αυτά πραγματοποιήθηκαν και η προσφεύγουσα δεν είχε κανένα λόγο να προβεί στην λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων όπως αναλυτικά αναφέρεται και στο υπ'αριθμ...../16-01-2015 υπόμνημά της.
- Εφόσον το πόρισμα ελέγχου αναγνωρίζει εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη σύμφωνα με το άρθρο 55 παρ.2 εδαφββ του ν.4174/2013 θα έπρεπε να επιβληθεί στην προσφεύγουσα πρόστιμο 25% της αξίας κάθε στοιχείου ή να αναγνωρίσει την καλή πίστη της και να μην επιβληθεί κανένα πρόστιμο.
- Η επίδοση της Έκθεσης Ελέγχου που προηγείται και συνοδεύει την προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου έγινε παράτυπα, χωρίς να συνοδεύεται από τα

αναγραφόμενα σε αυτή συνημμένα.

- Η Φορολογική Αρχή με την προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας και χωρίς καμία ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία εξήντησε την επιείκεια και τα όρια της διακριτικής της ευχέρειας επιβάλλοντας υπερβολικό πρόστιμο που δεν είναι ανάλογο με τις συνθήκες.

Επειδή στο πλαίσιο της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσίας μας απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αριθμ. πρωτ./09-01-2015 κλήση σε ακρόαση, με την οποία καλέσαμε την προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της και να αναπτύξει τους προβαλλόμενους με την υπο κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους της , με την μορφή γραπτού υπομνήματος .

Επειδή με το υπ'αριθμ...../16-01-2015 υπόμνημα κλήσης προς ακρόαση της προσφεύγουσας στην Υπηρεσίας μας και συγκεκριμένα στο Α' μέρος αυτού ισχυρίσθηκε ότι :α) υπάρχει ολιγωρία και παράλειψη από το Σ.Δ.Ο.Ε. και την Δ.Ο.Υ. καθόσον δεν αναζητήθηκε και δεν ελέγχθηκε το πρόσωπο του , που εκτέλεσε τις εργασίες γεγονός που αποδεικνύεται και από τις αποδείξεις πληρωμής που έχει εκδώσει η προσφεύγουσα προς την επιχείρηση «.....» και έχει υπογράψει Για τον λόγο αυτό ζητήθηκε η παρέμβαση του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης και β) αυθαίρετα και αναπτόδεια διαπιστώνεται η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων καθόσον οι εργασίες που αναγράφονται σε αυτά πραγματοποιήθηκαν , η προσφεύγουσα ενήργησε καλόπιστα και από τα οικονομικά στοιχεία αυτής φαίνεται ότι δεν είχε κανένα λόγο να προβεί σε λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων . Με το ως άνω υπόμνημα και για το Α' μέρος αυτού συνυποβλήθηκαν τα: 1) η υπ'αριθμ...../19-05-2010 απάντηση της προσφεύγουσας προς το Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης ,2)το υπ'αριθμ...../02-10-2014 έγγραφο της προσφεύγουσας προς τον Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, 3) το υπ'αριθμ...../08-10-2014 έγγραφο του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, 4) το υπ.αριθμ.....ΕΞ2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων –Τμήμα Α' του Υπουργείου Οικονομικών , 5)Το υπ'αριθμ...../03-11-2014 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ,6) αντίγραφο της υπ'αριθμ...../13-06-2008 απόδειξης πληρωμής , εκδοθείσας από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση «.....», 7) αντίγραφο της υπ'αριθμ...../13-06-2008 απόδειξης πληρωμής , εκδοθείσας από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση «.....» ,8) αντίγραφο της υπ'αριθμ...../21-03-2008 απόδειξης πληρωμής , εκδοθείσας από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση «.....» , 9) αντίγραφο της υπ'αριθμ...../18-04-2008 απόδειξης πληρωμής , εκδοθείσας από την προσφεύγουσα προς την «.....» , 10) το υπ'αριθμ...../06-11-2014 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. και 11) αντίγραφο της απόέκθεσης ελέγχου κώδικα βιβλίων και στοιχείων της ελέκτριας της Δ.Ο.Υ.

A) Ως προς τον ισχυρισμό περί ανεπαρκούς απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών από την φορολογική αρχή

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά 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....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει ».

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή εν προκειμένω όπως αποτυπώνεται στο κεφ.4 «Ιστορικό-Διαπιστώσεις Ελέγχου ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης» της απόέκθεσης ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92) της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ , η εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» , ΑΦΜ , αποτελεί «συναλλακτικά» ανύπαρκτη επιχείρηση , καθόσον :

- Η επιχείρηση δεν απασχόλησε εργατικό προσωπικό, γεγονός που επιβεβαιώνεται :α) από το/28.01.2011 απαντητικό έγγραφο του αρμόδιου ΙΚΑ..... στο με αριθμ.πρωτ..... /30.2.2010 δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης , β)από την απολογία της διαχειρίστριας της επιχείρησηςκαι γ)από την μη υποβολή οριστικών δηλώσεων Φ.Μ.Υ. .
- Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ (πλην των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ , Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου του 2007 και Ιανουαρίου έως Οκτωβρίου του 2008, οι οποίες έχουν υποβληθεί ανακριβώς) καθώς και δηλώσεις Φ.Μ.Υ., αμοιβών τρίτων .
- Από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που έχουν κατασχεθεί έχουν παρασχεθεί υπηρεσίες όπως τοποθέτηση πλακιδίων , φωτιστικών σωμάτων , κλιματιστικών μονάδων , σωμάτων θέρμανσης, ξύλινου πατώματος καθώς και υδραυλικές και ηλεκτρικές εγκαταστάσεις οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ως αντικείμενα δραστηριότητας αυτής.
- Από τον έλεγχο της έδρας της επιχείρησης σε σχέση με τα δηλωθέντα στοιχεία της ιδιοκτήτριας του ακινήτου , προκύπτει ότι η επιχείρηση εστερείτο έδρας από 01/09/2008 καθόσον μίσθωσε ισόγειο κατάστημα 54 τ.μ. έναντι του ποσού των 450,00 ευρώ από την....., ΑΦΜ....., για διάστημα από 1/11/2007-31/08/2008 ενώ από 01/09/2008-31/12/2008 το ακίνητο δηλώνεται από την ιδιοκτήτρια ως κενό .

Επειδή βάσει των προαναφερομένων ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφ.5 «Διαπιστώσεις παρόντος ελέγχου ως προς την λήπτρια ελεγχόμενη επιχείρηση» της οικείας έκθεσης ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92) , η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των εν λόγω συναλλαγών προσκόμισε έγγραφα και δικαιολογητικά όπως: α) ιδιωτικά συμφωνητικά που έχει συνάψει με τα συγκεκριμένα καταστήματα Τραπεζών , β) αναλυτικούς πίνακες με τις εργασίες που πραγματοποιήθηκαν καθώς και γ) τα αντίστοιχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα για τις εργασίες αυτές, όπου προκύπτει ότι τα έργα που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία έχουν πραγματοποιηθεί .

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου και από τα στοιχεία που συνυποβλήθηκαν με το υπ'αριθμ...../16-01-2015 υπόμνημα κλήσης προς ακρόαση της προσφεύγουσας στην Υπηρεσία μας, δεν αποδεικνύεται από την προσφεύγουσα ότι οι εργασίες που αναφέρονται στα τιμολόγια που εκδόθηκαν από την «» , ΑΦΜ , εκτελέστηκαν από την εκδότρια επιχείρηση καθόσον : α) οι εν λόγω εργασίες δεν ήταν δυνατό να εκτελεστούν από αυτή αφού όπως ανωτέρω αναφέρθηκε αποτελεί «ανύπαρκτη» συναλλακτικά επιχείρηση και β) , ΑΦΜ , ο οποίος , η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εκτέλεσε τις εν λόγω

εργασίες και εξοφλήθηκε με μετρητά υπογράφοντας για λογαριασμό της εκδότριας «» στις υπ' αριθ...../21.03.2008 ,/13.06.2008 και/13.06.2008 αποδείξεις πληρωμής, δεν συσχετίζεται με κανένα τρόπο (διαχειριστής , υπάλληλος, πιστωτής-προμηθευτής) με την εκδότρια επιχείρηση .

Επειδή η διερεύνηση επί του τρίτου προσώπου ,ΑΦΜ , που εκτέλεσε σύμφωνα με την προσφεύγουσα τις εν λόγω εργασίες και η διενέργεια ελέγχου σε αυτό για τον σχετικό καταλογισμό φόρων και προστίμων από τις αρμόδιες Ελεγκτικές Υπηρεσίες δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας και δεν επηρεάζει τις παραβάσεις που διαπιστώθηκαν στην προσφεύγουσα .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92) της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ , , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Β) Ως προς τον ισχυρισμό περί μη επιβολής προστίμου λόγω καλής πίστης του λήπτη επικαλούμενη τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 (ββ) του ν.4174/2013

Επειδή στο άρθρο 66 παρ.44 του ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 23 της υποπαρ.Δ2 του ν.4254/2014 και ισχύει κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης ορίζεται : «Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειές της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν έχει προβεί στην προαναφερόμενη απαιτούμενη ανεπιφύλακτη αποδοχή, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 του ν.4174/2013 και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της περί μη επιβολής προστίμου επικαλούμενη τις διατάξεις αυτές είναι αβάσιμος.

Γ)ως προς τον ισχυρισμό της παράτυπης επίδοσης της Έκθεσης Ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92)

Επειδή η υπ'αριθμ..... προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου επιδόθηκε στις 10/10/2014 με την από ημερομηνία θεώρησηςέκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. Π.Δ.186/92) από την ελεγκτήτης Δ.Ο.Υ., στα γραφεία της προσφεύγουσας, στην υπάλληλο Στην από 10/10/2014 έκθεση επίδοσης των προαναφερόμενων εγγράφων δεν αναφέρθηκε καμία άρνηση ή επιφύλαξη λόγω ελλείψεως συνημμένων εγγράφων κατά την παραλαβή των επιδοτέων εγγράφων, όπως ρητώς προβλέπεται στο άρθρο 44 παρ.5 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) .

Επειδή η από 10/10/2014 συνταχθείσα έκθεση επίδοσης αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 § 1 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς το παράτυπο της επίδοσης λόγω μη παράδοσης των συνημμένων εγγράφων της οικείας έκθεσης ελέγχου απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Δ) ως προς τον ισχυρισμό της παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της επιείκειας στα πλαίσια της επιβολής των κυρώσεων

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 §1 εδαφ. α του ν.2523/97 ορίζεται ότι «Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.».

Επειδή οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και οι σχετικές κυρώσεις αυτών προσδιορίστηκαν με βάση το αντικειμενικό σύστημα όπως αυτό ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10 περ.β. του ν.2523/97 .

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για όλες τις περιπτώσεις παραβάσεων των διατάξεων του ΚΒΣ, στοχεύοντας, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της

ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας
«.....» , ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ.10β του ν.2523/1997 για λήψη τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 1.200,00 ευρώ(η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη) ως εξής :

Σ.Β.(2)X3.000,00 X 50%= 3.000,00 ευρώ

Σ.Β.(2)X4.100,00 X 50%= 4.100,00 ευρώ

Σ.Β.(2)X1.500,00 X 50%= 1.500,00 ευρώ

Σύνολο 8.600,00 ευρώ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).