



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Καλλιθέα, 7/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3358

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604526
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ.111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 11/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, εκπροσωπούμενης από τον κ., με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, και την κα, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά των με αριθμό και/ 29-3-2016 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ για τις χρήσεις 2001 και 2002 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τις με αριθμό και/ 29-3-2016 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ για τις χρήσεις 2001 και 2002, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/3/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/5/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εκπροσωπούμενης από τον κ. με ΑΦΜ και την κα 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:

Με τη με αριθμό/ 29-3-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη χρήση 2001 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 7.410,71€, βάσει της από 29/3/2016 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/ 28-5-2015 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας κατόπιν δικαστικών αποφάσεων) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Με τη με αριθμό/ 29-3-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη χρήση 2002 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού 6.521€, βάσει της από 29/3/2016 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/ 28-5-2015 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας κατόπιν δικαστικών αποφάσεων) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Στις 19/1/2005 εκδόθηκαν οι με αριθμό και αποφάσεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βύρωνα, ποσού 146.236,8€ για τη χρήση 2001 και 226.986€ για τη χρήση 2002, αντίστοιχα. Οι προαναφερθείσες αποφάσεις επιβολής προστίμου βασίστηκαν στην από 22/9/2004 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας Κ.Β.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε. και εκδόθηκαν λόγω καταλογισμού στην προσφεύγουσα επιχείρηση: α) 46 παραβάσεων λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2001, συνολικής καθαρής αξίας 81.084,37€ πλέον Φ.Π.Α. 14.595,19€ από την επιχείρηση «.....», β) 45 παραβάσεων λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2002, συνολικής καθαρής αξίας 90.887€ πλέον Φ.Π.Α. 16.359,66€ από την επιχείρηση «.....» και γ) 8 παραβάσεων λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2002, συνολικής καθαρής αξίας 23.710€ πλέον Φ.Π.Α. 4.267,8€ από την επιχείρηση «.....». Τα φορολογικά αυτά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, διότι οι εκδότριες επιχειρήσεις δεν είχαν εγκαταστάσεις, δεν είχαν πραγματοποιήσει αγορές που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν τις πωλήσεις τους προς την προσφεύγουσα και δεν είχαν υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Στις 24/3/2005 υποβλήθηκαν οι με αριθμό και προσφυγές της προσφεύγουσας επιχείρησης ενώπιον του Διοικητικού κατά των προαναφερθεισών πράξεων. Στις 2/2/2011 δημοσιεύθηκαν στο ακροατήριο οι με αριθμό και Αποφάσεις του Διοικητικού – Τμήμα, οι οποίες απέρριψαν τις προσφυγές. Στις 22/7/2011 υποβλήθηκαν οι με αριθμό και εφέσεις της προσφεύγουσας επιχείρησης ενώπιον του Διοικητικού Στις 10/9/2014

δημοσιεύτηκαν στο ακροατήριο οι με αριθμό και Αποφάσεις του Διοικητικού – Τμήμα, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών στις 29/4/2015. Σύμφωνα με την με αριθμό Απόφαση έγινε δεκτή η έφεση κατά το μέρος που ασκήθηκε από την εταιρία και κατά το κεφάλαιο που αφορά την επιβολή σε βάρος της εκκαλούσας εταιρίας των προστίμων για τη λήψη και καταχώρηση των/2001 τιμολογίων – δελτίων αποστολής και των/2001 τιμολογίων πώλησης, ενώ απέρριψε την έφεση, κατά το κεφάλαιο που αφορά την επιβολή σε βάρος της εκκαλούσας των υπόλοιπων προστίμων, δηλαδή των υπόλοιπων 36 προστίμων τα οποία δεν ακύρωσε. Σύμφωνα με την με αριθμό Απόφαση έγινε δεκτή η έφεση κατά το μέρος που ασκήθηκε από την εταιρία και κατά το κεφάλαιο που αφορά την επιβολή σε βάρος της εκκαλούσας εταιρίας των προστίμων για τη λήψη και καταχώρηση των/2002 τιμολογίων πώλησης, ενώ απέρριψε την έφεση, κατά το κεφάλαιο που αφορά την επιβολή σε βάρος της εκκαλούσας των υπόλοιπων προστίμων, δηλαδή των υπόλοιπων 43 προστίμων τα οποία δεν ακύρωσε. Για τα μέρη των εφέσεων που έγιναν δεκτά ακυρώθηκαν οι με αριθμό και αποφάσεις επιβολής προστίμου, διότι, σύμφωνα με το σκεπτικό των Αποφάσεων του Διοικητικού – Τμήμα, εκδόθηκαν κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής τους και, συγκεκριμένα, λόγω μη παροχής δυνατότητας στην προσφεύγουσα να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

Συνεπεία των ανωτέρω Αποφάσεων του Διοικητικού – Τμήμα, κατά το μέρος που αυτές ακύρωσαν τις προαναφερθείσες αποφάσεις επιβολής προστίμου, εκδόθηκε η με αριθμό/ 28-5-2015 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών. Εκδόθηκε το με αριθμό/ 9-2-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι με αριθμό/ 9-2-2016 προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου για τη χρήση 2001 και 2002, αντίστοιχα, οι οποίες επιδόθηκαν σε νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας επιχείρησης, την κα, στις 11/2/2016. Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε τη με αριθμό/ 23-2-2016 Απάντηση σε Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η από 29/3/2016 έκθεση φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και βάσει αυτής εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή/ 29-3-2016 και/ 29-3-2016 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, οι οποίες και επιδόθηκαν στο διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας επιχείρησης κ. στις 11/4/2016.

Σημειώνεται ότι, παράλληλα με την ένδικη διαδικασία στα Διοικητικά Δικαστήρια υπήρχε υπό εξέλιξη και ένδικη διαδικασία στα Ποινικά Δικαστήρια. Από την διαδικασία στα Ποινικά Δικαστήρια εκδόθηκε η με αριθμό Απόφαση του που αφορούσε τον κ., η οποία αναφέρει: «Περαιτέρω αποδείχθηκε ότι οι συγκεκριμένες εργασίες καθαρισμού, στις οποίες χρησιμοποιήθηκαν τα υλικά, που προμηθεύτηκε με τα επίσημα τιμολόγια ο κατηγορούμενος πραγματοποιήθηκαν και τιμολογήθηκαν, ώστε αποδεικνύονται ότι οι συναλλαγές ήταν υπαρκτές και όχι εικονικές, όπως κατηγορείται. Επομένως, ανεξάρτητα από την ευθύνη της προμηθεύτριας επιχείρησης και την

εικονικότητα ή μη των συναλλαγών της, δεν αποδείχθηκε ευθύνη του κατηγορούμενου και πρέπει να κηρυχτεί αθώος.». Σημειώνεται ότι έχει εκδοθεί η με αριθμό Απόφαση του που αφορούσε τον κ. με ΑΦΜ ως νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ, η οποία αθώνει τον προαναφερθέντα από την κατηγορία της λήψης εικονικών τιμολογίων από την εταιρία «.....», διότι, όπως αναφέρει: «πρέπει να κηρυχτεί αθώος αφού ο ίδιος ο μάρτυρας κατηγορίας κατέθεσε ότι υπάρχει περίπτωση ο κατηγορούμενος να μη γνώριζε ότι αποδέχθηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία.»

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία τελεί υπό εκκαθάριση, νόμιμα εκπροσωπούμενης από τον κ. και την κα, αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου για τους εξής λόγους:

1. Ο έλεγχος λανθασμένα θεώρησε ότι η με αριθμό Απόφαση του αφορά τον κ. και όχι τον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης
2. Ο έλεγχος λανθασμένα θεώρησε ότι η από 22/6/2009 ένορκη βεβαίωση του κ. δεν αφορά και στην προσφεύγουσα επιχείρηση
3. Από την με αριθμό Απόφαση του κρίθηκε ότι ο πατέρας των προαναφερθέντων νομίμων εκπροσώπων της προσφεύγουσας επιχείρησης, ο οποίος ήταν νόμιμος εκπρόσωπος μιας εκ των άλλων δυο εταιριών που έχουν από κοινού, τελούσε σε καλή πίστη, είναι λογικό να τελούσε σε καλή πίστη και για τις άλλες επιχειρήσεις και για το ίδιο προηγούμενο και επόμενο χρονικό διάστημα
4. Η καλή πίστη, όπως βεβαιώθηκε με την προαναφερθείσα αμετάκλητη δικαστική Απόφαση του είναι αναπόδεικτο ότι καλύπτει όλες τις συναλλαγές για τις ίδιες χρήσεις, ακόμη και εάν αυτές αφορούν μεν διακριτά νομικά πρόσωπα, πλην όμως με την ίδια εταιρική σύνθεση
5. Ο έλεγχος δεσμεύεται από τη με αριθμό Απόφαση του, η οποία αθώνει τον κ.

Επειδή η με αριθμό Απόφαση του αφορά τον κ. με ΑΦΜ ως νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ και δεν αφορά στην προσφεύγουσα επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Δέσμευση από αποφάσεις άλλων δικαστηρίων» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999): «2. Τα δικαστήρια δεσμεύονται, επίσης, από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν, έναντι όλων, καθώς και από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση ΣτΕ 2805/2015: «συνάγεται ότι η διαδικασία διοικητικής βεβαιώσεως της τελωνειακής παραβάσεως, η οποία κατατείνει στην επιβολή πολλαπλού τέλους, είναι αυτοτελής και διακεκριμένη σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία. Η αυτοτέλεια των

δύο διαδικασιών (ποινικής και διοικητικής) έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί της διοικητικής παραβάσεως, δεν δεσμεύεται από τυχόν προηγηθείσα αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, την οποία, όμως, υποχρεούται να εκτιμήσει για την διαμόρφωση της κρίσεώς του. Και ναι μεν το ΕΔΔΑ, ερμηνεύοντας την διάταξη του άρθρου 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ (κυρωθείσης με το Ν.Δ. 53/1974, Α' 256), έχει δεχθεί ότι οι δικαστικές αποφάσεις που έπονται της τελεσίδικης αθώωσης κατηγορουμένου δεν πρέπει να την παραβλέπουν ηθελημένα, έστω και αν εχώρησε λόγω αμφιβολιών, πλην, όμως, ακόμη και αν ήθελε θεωρηθεί ότι το ανωτέρω άρθρο, όπως έχει ερμηνευθεί, καταλαμβάνει και την παρούσα υπόθεση, υπό την έννοια ότι αποκλείει στο διοικητικό δικαστήριο να την επιλύσει διαφορετικά από ό,τι το ποινικό, το εν λόγω άρθρο θα αντέβαινε προς τα άρθρα 94 παρ. 1 και 96 παρ. 1 του Συντάγματος, διότι θα κατέληγε κατ' ουσίαν να στερεί το διοικητικό δικαστήριο της υποχρέωσής του να κρίνει την διαφορά που του έχει αναθέσει το Σύνταγμα (ΣΤΕ 2067/2011, 735/2012).»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η με αριθμό Απόφαση του αφορά τον κ. και αναφέρει: «Περαιτέρω αποδείχθηκε ότι οι συγκεκριμένες εργασίες καθαρισμού, στις οποίες χρησιμοποιήθηκαν τα υλικά, που προμηθεύτηκε με τα επίσημα τιμολόγια ο κατηγορούμενος πραγματοποιήθηκαν και τιμολογήθηκαν, ώστε αποδεικνύονται ότι οι συναλλαγές ήταν υπαρκτές και όχι εικονικές, όπως κατηγορείται. Επομένως, ανεξάρτητα από την ευθύνη της προμηθεύτριας επιχείρησης και την εικονικότητα ή μη των συναλλαγών της, δεν αποδείχθηκε ευθύνη του κατηγορούμενου και πρέπει να κηρυχτεί αθώος.»

Επειδή, από τα παραπάνω προκύπτει ότι η με αριθμό Απόφαση του βασίστηκε στο γεγονός ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση πράγματι παρείχε υπηρεσίες καθαρισμού, το οποίο καταδεικνύει ότι πράγματι προμηθεύτηκε ποσότητες καθαριστικών. Λαμβάνοντας υπόψη αυτό το σκεπτικό, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει καταλογίσει τις με αριθμό/ 29-3-2016 και/ 29-3-2016 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, βάσει της από 29/3/2016 έκθεσης φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Βάσει της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου οι υπό κρίση συναλλαγές θεωρούνται εικονικές ως προς το πρόσωπο, ότι πραγματοποιήθηκαν δηλαδή με διαφορετικό πρόσωπο από αυτό που αναγραφόταν.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του ν.2523/1997: «4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε: α) 8 φορολογικά στοιχεία για τη χρήση 2001, συνολικής καθαρής αξίας 37.053,56€ από την επιχείρηση «.....», β) 4 φορολογικά στοιχεία για τη χρήση 2002, συνολικής καθαρής αξίας 13.575€ από την επιχείρηση «.....» και γ) 6 φορολογικά στοιχεία για τη χρήση 2002, συνολικής καθαρής αξίας 19.030€ από την επιχείρηση «.....». Τα φορολογικά αυτά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, διότι οι εκδότριες επιχειρήσεις δεν είχαν εγκαταστάσεις και προσωπικό (σελ. 9 της οικείας έκθεσης ελέγχου), δεν είχαν πραγματοποιήσει αγορές που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν τις πωλήσεις τους (σελ. 8 της οικείας έκθεσης ελέγχου) και δεν είχαν υποβάλλει δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α. (σελ. 9 της οικείας έκθεσης ελέγχου).

Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι τα συγκεκριμένα τιμολόγια ήταν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ο εκ του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα» του ν.2523/1997, με τις τροποποιήσεις του ν.2753/1999, ν.2948/2001 και ν.3052/2002: *«1.Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς. ... 10.Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:*

...

β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015: *«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992,*

Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η συνολική καθαρή αξία των εικονικών ως προς το πρόσωπο τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση για τη χρήση 2001 ανέρχεται στο ποσό των 37.053,56€, οπότε το πρόστιμο βάσει του άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 είναι: $37.053,56\text{€} \times 20\% = 7.410,71\text{€}$.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η συνολική καθαρή αξία των εικονικών ως προς το πρόσωπο τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση για τη χρήση 2002 ανέρχεται στο ποσό των 32.605€, οπότε το πρόστιμο βάσει του άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 είναι: $32.605\text{€} \times 20\% = 6.521\text{€}$.

Επειδή, οι με αριθμό/ 29-3-2016 και/ 29-3-2016 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων ορθά εκδόθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/3/2016 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 11-5-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, νόμιμα εκπροσωπούμενης από τον κ. με ΑΦΜ και της κας με ΑΦΜ

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

Πρόστιμο για την περίοδο 1/1/2001-31/12/2001: 7.410,71€

Πρόστιμο για την περίοδο 1/1/2002-31/12/2002: 6.521€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη επιχείρηση.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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 άσκησή της (άρθ. 126 ν.2717/1999).