



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 09/05/2017

Αριθμός απόφασης: 2792

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Την από 09/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα τον ΠΑΛΑΜΑ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, κατά: α) της υπ' αριθμ./07-12-2016 οριστικής πράξης προστίμου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και β) της υπ' αριθμ./07-12-2016 οριστικής πράξης προστίμου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./07-12-2016 οριστική πράξη προστίμου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και β) την υπ' αριθμ./07-12-2016 οριστική πράξη προστίμου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, των οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/01/2017 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:

α) Με την υπ' αριθμ./07-12-2016 οριστική πράξη προστίμου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 31.218,40 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα:

- Στις 29.4.2010 έλαβε το υπ' αριθμ. 11 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο από την επιχείρηση με ΑΦΜ, αξίας 13.915,00 €, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 30.4.2010 εξέδωσε το υπ' αριθμ. 66 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο αξίας 15.125,00 € προς την επιχείρηση, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 13.3.2010 έλαβε το υπ' αριθμ. 7 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο από την επιχείρησημε ΑΦΜ, αξίας 13.090,00 €, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 14.3.2010 εξέδωσε το υπ' αριθμ. 48 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο αξίας 14.280,00 € προς την επιχείρησημε ΑΦΜ, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 3.9.2010 έλαβε το υπ' αριθμ. 14 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο από την επιχείρησημε ΑΦΜ, αξίας 13.530,00 €, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 12.10.2010 εξέδωσε τα υπ' αριθμ. 76 & 77 Δελτία Αποστολής - Τιμολόγια αξίας 14.760,00 € (7.380,00 € & 7.380,00 €) προς τουςμε ΑΦΜΚομοτηνή και με ΑΦΜΚομοτηνή, τα οποία είναι εικονικά.

- Στις 4.02.2010 έλαβε το υπ' αριθμ. 17 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο από την επιχείρησημε ΑΦΜ, με αποκρυβείσα αξία 13.310,00 €, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία
- Στις 11.10.2010 εξέδωσε το υπ' αριθμ. 75 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο αξίας 15.006,00 € προς την επιχείρησημε ΑΦΜκάτοικο Σιτοχωρίου Διδ/χου, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 25.9.2010 έλαβε το υπ' αριθμ. 16 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο από την επιχείρηση με ΑΦΜ, αξίας 13.310,00 €, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 30.9.2010 εξέδωσε το υπ' αριθμ. 74 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο αξίας 15.006,00 € προς την επιχείρησημε ΑΦΜκάτοικο Παγούρια Κομοτηνής, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.

β) Με την υπ' αριθμ./07-12-2016 οριστική πράξη προστίμου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.155,45 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα:

- Στις 17.12.2009 έλαβε το υπ' αριθμ. 3 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο από την επιχείρηση με ΑΦΜ, με αποκρυβείσα αξία 11.980,00 € (καθαρή αξία 10.067,23 + ΦΠΑ 1.912,77 €), το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.
- Στις 21.12.2009 εξέδωσε το υπ' αριθμ. 46 Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο αξίας 10.710,00 € προς την επιχείρηση καιαγρότες από τον Ίασμο Ν. Ροδόπης, με ΑΦΜ&αντίστοιχα, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο και ανακριβές ως προς την αξία.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της με ημερομηνία 07/12/2016 έκθεσης ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./15-09-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ./114/18.4.2016 πορισματικής έκθεσης του (ΣΔΟΕ) Περιφερειακής Διεύθυνσης Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης. Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση του ΣΔΟΕ, η οποία συντάχθηκε μετά από τις/9.5.2016 και/20.5.2016 εισαγγελικές παραγγελίες της Εισαγγελέας Πρωτοδικών Ροδόπης, η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την πραγματοποίηση εισαγωγών από τις ΗΠΑ αλλά και την εμπορία στην Ελλάδα βαμβακοσυλλεκτικών μηχανών τέλεσε αδικήματα πλημμελούς ή κακουργηματικού χαρακτήρα των νόμων 2523/1997 και 2960/2001.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων επιβολής πρόστιμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η κρίση περί της εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων είναι νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη και οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές. Η αποδιδόμενη σε βάρος της

παράβαση είναι ουσιαστικά αβάσιμη και αναπόδεικτη, καθώς ο έμμεσος τρόπος απόδειξης της εικονικότητας της μιας ή της άλλης μορφής, δεν είναι ικανός να θεμελιώσει τη σχετική κρίση και να οδηγήσει στην επιβολή των κυρώσεων περί εικονικότητας.

- Δεδομένης και της τυπικότητας των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου, 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, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.
- Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι ακυρωτέα, καθώς στηρίζεται σε μη νόμιμη, ανεπαρκή και αόριστη έκθεση ελέγχου.
- Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα λόγω παράβασης νόμου, ως εντελώς αναιτιολόγητη. Στην υπό κρίση περίπτωση η αιτιολογία της προσβαλλομένης αποφάσεως είναι ασαφής, ελλιπής, αόριστος και αβάσιμος, καθώς δεν προκύπτει με σαφήνεια για ποιο λόγο τα επίδικα τιμολόγια είναι εικονικά.
- Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ελέγχου, αφού δε συντάχθηκε έκθεση κατασχέσεως και δεν της επιδόθηκε αντίγραφο αυτής.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι παράνομες και ακυρωτέες ως αντικείμενες ευθέως στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου.
- Οι προσβαλλόμενες αποφάσεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτέες λόγω παράβασης της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) στον Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.):

«Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.):

«Για την πώληση αγαθώνκαι την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματίαγια την άσκηση του επαγγέλματός του ή την εκτέλεση του σκοπούεκδίδεται τιμολόγιο».

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2523/1997, όπως οι διατάξεις αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής (εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή) ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε μεν αλλά 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 (εικονικότητα ως προς το πρόσωπο).»

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 το φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Εν προκειμένω, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών που περιγράφονται στα επίδικα τιμολόγια. Στην από 07/12/2016 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και κυρίως στην από 18/04/2016 πορισματική έκθεση του (ΣΔΟΕ) Περιφερειακής Διεύθυνσης Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης, η οποία αποτελεί και αναπόσπαστο κομμάτι αυτής, παρατίθενται, με σαφήνεια και πληρότητα, τα πραγματικά περιστατικά που προέκυψαν από την αποδεικτική διαδικασία και στοιχειοθετούνται πλήρως οι αποδιδόμενες παραβάσεις.

Επειδή, πιο συγκεκριμένα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρία λειτουργούσε ως λήπτρια φορολογικών στοιχείων με εκδότη τον, ο οποίος εκτελώνιζε από το Τελωνείο Κομοτηνής βαμβακοσυλλεκτικές μηχανές προερχόμενες από την Αμερική και στη συνέχεια - μέσω της προσφεύγουσας εταιρίας - τις πουλούσε σε τρίτους αγρότες, επειδή ο ίδιος δε διέθετε συνεργείο επισκευής τέτοιων μηχανών και συνεπώς δεν επιτρεπόταν σύμφωνα με το νόμο να πουλήσει απευθείας τις μηχανές στους αγρότες. Σύμφωνα με τις καταθέσεις των αγροτών που αγόρασαν τις βαμβακοσυλλεκτικές μηχανές και σε συνδυασμό και με τα ιδιωτικά συμφωνητικά, καθώς και τις καταθέσεις που έγιναν στις τράπεζες, προέκυψε ότι τα ποσά που πλήρωσαν οι αγρότες για την απόκτηση αυτών των μηχανών ήταν διπλάσια και τριπλάσια από τα αναγραφόμενα στα αντίστοιχα τιμολόγια. Η προσφεύγουσα εταιρία δηλαδή ήταν ταυτόχρονα λήπτρια και εκδότρια εικονικών τιμολογίων, καθώς από τη μια αποδέχονταν τα εικονικά τιμολόγια του και από την άλλη εξέδιδε εικονικά τιμολόγια προς τους αγρότες. Με βάση τα ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και δεν στοιχειοθετεί τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, καθώς και ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των συναλλαγών και ότι σε κάθε περίπτωση οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ισχύει:

«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.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή στη σελ. 3 της από 7/12/2016 έκθεσης ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας αναφέρεται: «..... Με την υπ' αριθμ./18.10.2016 υπεύθυνη δήλωση τουδιαχειριστή της ΟΕ μας δηλώνει ότι δεν έχει κανένα βιβλίο και στοιχείο της εταιρείας στην κατοχή τους και ότι είχαν τα έδωσαν στο ΣΔΟΕ στην περίοδο του ελέγχου από την Υπηρεσία αυτή. Από την πορισματική αναφορά (και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της παρούσας έκθεσης) που μας έστειλε το ΣΔΟΕ Ανατολικής Μακεδονίας Θράκης προκύπτει ότι η επί/ση δεν προσκόμισε κανένα βιβλίο ή στοιχείο της επί/σης στον έλεγχο .

Από το αρχείο της Υπηρεσίας μας δεν προκύπτει, σε κανένα έλεγχο, προληπτικό ή τακτικό η προσκόμιση βιβλίων ή στοιχείων.....»

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτές, για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ελέγχου, γιατί δε συντάχθηκε έκθεση κατασχέσεως και δεν της επιδόθηκε αντίγραφο αυτής απορρίπτεται ως

αβάσιμος, δεδομένου ότι ουδέποτε κατασχέθηκαν ή προσκομίστηκαν βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας στον έλεγχο.

Επειδή πλην της μνείας της παράβασης (σύντομης περιγραφής) και του επιβαλλόμενου για αυτήν προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξη επιβολής προστίμου ως τυπικό στοιχείο του κύρους αυτής και η ειδικότερη αιτιολογία δύναται να περιέχεται στη συνοδεύουσα αυτήν έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτή (σχετ. αποφ. Σ.τ.Ε. 1655/1999 και 195/2003). Εν προκειμένω μαζί με τις υπ' αριθμ./2016 και/2016 προσβαλλόμενες πράξεις προστίμου επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία και η από 07/12/2012 οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ., επί της οποίας εδράζονται οι παραπάνω πράξεις, και επί της οποίας διατυπώνεται η πλήρης και αναλυτική περιγραφή των παραβάσεων και αιτιολογία επιβολής των προστίμων. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές, ως εντελώς αναιτιολόγητες, επειδή στο σώμα τους δεν περιέχουν αιτιολογία σαφή, πλήρη και εμπεριστατωμένη, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον με τις διατάξεις του ν.4337/2015 εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων. Το ακριβές ύψος του προστίμου προσδιορίζεται για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, 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, γεγονός το οποίο εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Εξάλλου όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή, ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζονται οι γενικές αρχές της χρηστής διοίκησης και της ίσης μεταχείρισης, όταν απλώς η φορολογική αρχή, χωρίς να διαθέτει διακριτική ευχέρεια, προβαίνει, ως οφείλει σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή του υφιστάμενου νομοθετικού πλαισίου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων

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 7/12/2016 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, επί της οποίας εδράζονται οι υπ' αριθμ./2016 και/2016 προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ

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

A) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 4.155,45 €

B) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 31.218,40 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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