



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08.05.2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1134

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

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. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της «. . . .» (παρούσα επωνυμία:), ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./.....2016 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./...2016 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της «. . . .» (παρούσα επωνυμία:), 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 την υπ' αριθ. .../....2016 επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 20.000,00 €, λόγω λήψης πέντε (5) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, των Τ.Π.Υ. .../....02.2010,/....02.2010, .../....03.2010,/....04.2010 και .../....05.2010, των οποίων δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, έκδοσης του Γ.Σ. «.....», με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 100.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19.800,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου εδέξατο ότι δεν απαιτούνταν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε., για την διενέργεια νομίμου ελέγχου.
 - Καμία από τις ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις που αναφέρονται ως διενεργηθείσες, στις εκθέσεις ελέγχου, δεν αποδεικνύεται πλήρως, αφού δεν αναφέρεται σε ποιον χρόνο, σε ποιον τόπο και με ποιες συγκεκριμένες και χρονικά προσδιορισμένες ενέργειες έγιναν και αν υπήρξε σύμπραξη της ελεγχόμενης επιχείρησης στην ελεγκτική διαδικασία.
- 2) Δεν αποδεικνύεται η φερόμενη εικονικότητα της συναλλαγής.
- 3) Η επιβολή προστίμων του ΚΒΣ στερείται νομικής βάσης.
 - Βάσει του νόμου 4337/2015 δεν επιβάλλεται πρόστιμο για φοροδιαφυγή κατά την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, αλλά αντιμετωπίζεται συνολικά στα πλαίσια της φορολογίας εισοδήματος, συνολικά, συνεπώς δεν μπορεί να επιβληθεί κανένα πρόστιμο.
- 4) Δεν αποδεικνύεται η εικονικότητα, ενόψει της ειδικής συμφωνίας συνεργασίας που είχε με τον Γ.Σ.άλλως και σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η εικονικότητα του στοιχείου αφορά άλλη υποκρυπτόμενη συναλλαγή που δεν επιφέρει απώλεια εσόδων (περίπτωση δδ της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013) άλλως σε κάθε περίπτωση δεν είχε ως αποτέλεσμα την μείωση του φόρου εισοδήματος (περίπτωση γγ της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013).
 - Αν υφίσταται εικονικότητα δηλαδή προμήθεια και όχι διαφήμιση αυτή αφορά αποκλειστικά τον χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής και δεν επιφέρει

καμία απώλεια εσόδων, αφού δεν μπορεί να αμφισβητηθεί η παραγωγικότητα της δαπάνης αυτής.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 23 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται: «**1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει** την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. **2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται** από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από .../2016 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015 προκύπτει ότι προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. . . . μετέβησαν στις2016 στην τελευταία δηλωθείσα στο Μητρώο της Υπηρεσίας έδρα της, στην οδό – Θέρμη, και αφού επέδειξαν στον νόμιμο εκπρόσωπο κύριο . . . του ... την υπ' αριθ. .../....2016 εντολή ελέγχου, επέδωσαν την με αριθ. πρωτ. .../....2016 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, με την οποία καλούσαν την προσφεύγουσα εταιρεία εντός πέντε (5) ημερών να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα φορολογικά στοιχεία που έχει λάβει κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 και τα βιβλία που τηρούσε. Επιπροσθέτως, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. θεώρησε βιβλία της προσφεύγουσας και πραγματοποιήθηκε καταμέτρηση ταμείου και αξιόγραφων.

Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην παραπάνω πρόσκληση και προσκόμισε στοιχεία που αφορούν τον έλεγχο. Τέλος, την2016 ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα κλήση προς ακρόαση (άρθρου 6 Ν. 2690/1999) και σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου (άρθρου 28 παρ. 1 και 62 Ν. 4174/2013) προκειμένου μέσα σε διάστημα είκοσι (20) ημερών η προσφεύγουσα να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της για τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Η προσφεύγουσα προσήλθε εντός του παραπάνω διαστήματος και υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου .../2016 υπόμνημα, του οποίου οι ισχυρισμοί δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του νόμου σχετικά με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις του άρθρου 66 του ν. 2238/1994 απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και ουσιαστικά αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του ΠΔ 186/1992: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει 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 του φόρου».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού η από .../2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. περιέχει πληροφορίες και διαπιστώσεις, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο, όπως ενδεικτικά αναλύεται κατωτέρω:

α) από τον έλεγχο των παραστατικών που εξέδωσε ο Γ.Σ. «....» και των ιδιωτικών συμφωνητικών μεταξύ του συλλόγου και των πελατών του προκύπτει ότι ο Γ.Σ. εξέδιδε τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για διαφημίσεις, σε διάφορες επιχειρήσεις, χωρίς να τηρεί μία συγκεκριμένη λογική και συναφή σε αξία τιμολογιακή πολιτική. Αντίθετα τιμολογούσε με οποιαδήποτε αξία, ενδεχόμενα χρειαζόταν η λήπτρια επιχείρηση, προκειμένου αυτή, να εκπέσει από τα έσοδα της και κατά συνέπεια τα φορολογητέα κέρδη, το ιδιαίτερα αυξημένο ποσό της δαπάνης (ως διαφήμιση), αλλά και τον αναλογούντα ΦΠΑ εισροών από τις φορολογητέες της εκροές,

β) οι αναγραφόμενες τιμές που αναφέρονται στα τιμολόγια που εξέδωσε ο Γ.Σ. «.....» για διαφήμιση με πινακίδες στα γήπεδα, δεν έχουν καμία σχέση με τις ενδεικτικές τιμές, που ισχύουν για παρόμοιο τρόπο διαφήμισης, σε γήπεδα όπου αγωνίζονται επαγγελματικές ομάδες της ανώτερης κατηγορίας μπάσκετ ανδρών (....), αγώνες που μεταδίδονται από κανάλια πανελλαδικής εμβέλειας και τους παρακολουθούν πολλές χιλιάδες φιλάθλων. Αντίθετα οι εμφανιζόμενες ως τιμές διαφήμισης που φέρεται να πραγματοποιήσαν οι λήπτριες επιχειρήσεις μέσω του ΓΣ, είναι από τριπλάσιες έως και δεκαπλάσιες των ανωτέρω αναφερμένων τιμών διαφήμισης (π.χ. ... για χρονική περίοδο διαφήμισης 2/8/02 έως το τέλος της αγωνιστικής περιόδου 2002-2003, με τέσσερις πινακίδες 0,80*3μ. εκάστη ,στο ..., το τίμημα ανέρχεται σε 400.000,00 € πλέον ΦΠΑ),

γ) Ο Γ.Σ., εμφανίζει ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται κατά κύριο λόγο από διαφημίσεις, ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΑ, από επαγγελματικές ποδοσφαιρικές ομάδες και ομάδες καλαθοσφαίρισης οι οποίες διαθέτουν γήπεδα μεγαλύτερης χωρητικότητας, κυριαρχούν στην κατάκτηση τίτλων (πρωταθλήματα-κύπελλα), έχουν ευρύτατη τηλεοπτική κάλυψη τόσο στην Ελλάδα όσο και στο εξωτερικό, όπου αγωνίζονται κάθε χρόνο, και βέβαια δραστηριοποιούνται στο ποδόσφαιρο και την καλαθοσφαίριση, τα οποία είναι τα πλέον δημοφιλή αθλήματα ανά τον κόσμο,

δ) από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η μη τήρηση του λογαριασμού καταθέσεων όψεως, παρότι ο Γ.Σ. τηρούσε τραπεζικούς λογαριασμούς όψεως και μάλιστα εμφανίζονται σ' αυτούς, οι καταθέσεις ιδιαίτερα μεγάλων ποσών. Η σκόπιμη αυτή παράλειψη από τον ΓΣ, έχει σαν σκοπό να δυσχεράνει οποιοδήποτε έλεγχο (φορολογικό ή διαχειριστικό), προκειμένου να μην υπάρξει δυνατότητα επιβεβαίωσης και αντιπαραβολής τραπεζικών κινήσεων με αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία. Επίσης, από τον έλεγχο του Ημερολογίου διαφόρων πράξεων διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη προέβαινε σε διαγραφή χρεωστικών υπολοίπων των διαφημιζομένων πελατών, χρησιμοποιώντας ως παραστατικά λογιστικά σημειώματα, γεγονός που καταδεικνύει την εικονικότητα των υπερτιμολογημένων παραστατικών,

ε) δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας για τους εξής λόγους:

- το ύψος της δαπάνης για διαφημιστική καταχώρηση δεν μπορεί να προσδιοριστεί επακριβώς δεδομένου ότι πρόκειται για υπηρεσία για την οποία δεν υπάρχει καθορισμένο εύρος αποδεκτών τιμών αφού το κατά περίπτωση κόστος της συναρτάται άμεσα πέραν των αντικειμενικά άμεσα προσδιορίσιμων παραγόντων (υλικό διαφημιστικής καταχώρισης, όπως π.χ. πινακίδες, αφίσες, μέγεθος, επαναληψιμότητα, θέση κ.α.) και από

παράγοντες οι οποίοι σχετίζονται και με την άυλη αξία του διαφημιστικού μέσου όπως, φήμη, αναγνωρισιμότητα, προβολή, κ.α. που είναι πρακτικά αδύνατο να προσδιοριστεί επακριβώς, έτσι ώστε να εκτιμηθεί και η ακριβής αξία της διαφημιστικής δαπάνης,

- πρόκειται για παροχή υπηρεσιών για το είδος της οποίας δεν υπάρχει συγκεκριμένος τιμοκατάλογος, αλλά και ούτε απογραφείσα αξία στα βιβλία της επιχείρησης, και όχι για εμπόρευμα-προϊόν το οποίο εύκολα μπορεί να αποτιμηθεί τόσο από στοιχεία του Γ.Σ. ,όσο και από συγκριτικά στοιχεία ομοειδών επιχειρήσεων,
- το είδος της δαπάνης δεν υπόκειται σε διατάξεις προσδιορισμού του εύρους της τιμολογηθείσας αξίας από το αρμόδιο Υπουργείο Ανάπτυξης, και ουσιαστικά ρυθμίζεται από τους κανόνες λειτουργίας του ανταγωνισμού της ελεύθερης αγοράς, κατόπιν διαπραγμάτευσης μεταξύ των συμβαλλομένων,
- δεν είναι εφικτή η συνεκτίμηση του κόστους κατασκευής των διαφημιστικών μέσων προβολής (πινακίδες, αθλητική περιβολή με την επωνυμία του διαφημιζόμενου κ.α.) και κρίνεται μη αντιπροσωπευτική του ύψους της διαφημιστικής δαπάνης δεδομένου ότι πιθανότατα αυτά χρησιμοποιούνται επαναλαμβανόμενα,
- δεν προκύπτει από την αξιοποίηση των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης και ιδιαίτερα της κίνησης των λογαριασμών ταμείου και καταθέσεων όψεως δεδομένου, ότι όπως διαπιστώθηκε αυτοί τηρούνταν πλημμελώς αντιβαίνοντας κάθε έννοια των σχετικών διατάξεων του Κ.Β.Σ. Είναι χαρακτηριστικό το γεγονός ότι ο Γ.Σ. κατά διαστήματα προέβαινε σε εικονικές εξοφλήσεις των εικονικώς σχηματισθέντων χρεωστικών υπολοίπων των πελατών - διαφημιζόμενων χρησιμοποιώντας λογιστικά σημειώματα και όχι ως είθισται εξοφλητικές αποδείξεις.

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. γ' του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «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 κατάσταση 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: ... γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.»

Επειδή, η εικονικότητα των συναλλαγών αποδεικνύεται στο σκεπτικό του δεύτερου ισχυρισμού και η λήψη των Τ.Π.Υ. .../....02.2010, .../....02.2010, .../....03.2010, .../....04.2010 και .../....05.2010, συνολικής καθαρής αξίας 100.000,00 € έχει ως αποτέλεσμα την εμφάνιση μεγαλύτερων δαπανών και μικρότερων φορολογητέων κερδών.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. γ' του ν. 4337/2015 για τη λήψη των πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθόσον η ως άνω παράβαση αφορά τη διαχειριστική περίοδο 2010.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.... επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 υπ' αριθ. .../....2017 ενδικοφανούς προσφυγής της «. . . .» (παρούσα επωνυμία.....), ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010

Πρόστιμο	20.000,00€
----------	------------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.