



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

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

Καλλιθέα, 28/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4559

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 αριθμ. 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 αριθ. 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 09/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα την, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 και β) της υπ' αριθμ.

Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 και β) την υπ' αριθμ. Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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 09/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 1.015,20 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 1.218,23 €, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

β) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 507,60 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32 του ν. 2859/2000 και των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 6 του ν. 2523/97 και 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013.

Πιο συγκεκριμένα, οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης μερικού επιτόπιου Ελέγχου (Επανελέγχου) Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της από Έκθεσης Ελέγχου Επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής και της με αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων. Από τον παραπάνω έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 έλαβε δύο (2) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 5.640,00 €, εκδόσεως της εταιρείας, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα τα κάτωθι:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΕΚΔΟΤΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΑΦΜ ΕΚΔΟΤΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1				4.020,00	723,60	4.743,60
2				1.620,00	291,60	1.911,60
ΣΥΝΟΛΑ				5.640,00	1.015,20	6.655,20

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας των ως άνω εικονικών τιμολογίων, και ο πρόσθετος φόρος αυτού, καταλογίστηκε με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, ενώ το πρόστιμο του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 περιορίστηκε στο 50% της αξίας του Φ.Π.Α. των τιμολογίων με την έκδοση της υπ' αριθμ. Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών κατόπιν του με αριθμ. πρωτ. αιτήματος της προσφεύγουσας εταιρείας για εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στην περίπτωση της συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του αναλογούντος στην αξία των τιμολογίων Φ.Π.Α., καθώς: α) τα επίδικα τιμολόγια εκδόθηκαν από φορολογικά υπαρκτό νομικό πρόσωπο, β) αποτύπωναν πραγματικές συναλλαγές και γ) ελήφθησαν και εξοφλήθηκαν από αυτήν που, χωρίς να έχει λόγο να αμφισβητήσει την σχέση του κ., ο οποίος παρέσχε την υπηρεσία, με την εκδότρια των τιμολογίων, ενήργησε καλή τη πίστη, έχοντας διενεργήσει κάθε δυνατό έλεγχο των στοιχείων της εκδότριας εταιρείας.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις έρχονται σε ευθεία αντίθεση προς την αρχή της χρηστής διοίκησης, που επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές του σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί και μέσα στα πλαίσια του πνεύματος επιείκειας που διέπει την έννομη τάξη, και την αρχή της προστασίας του διοικούμενου.

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 ελευθέριο 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».

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 συμπληρώθηκαν και ισχύουν, 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 στο άρθρο 32 παρ. 1 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν είχε το δικαίωμα έκπτωσης από το φόρο του Φ.Π.Α. των επίδικων υπ' αριθμ. και μη νόμιμων Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών της εταιρείας με ΑΦΜ, καθώς υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των εν λόγω τιμολογίων, όπως καταγράφεται στην από Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας του

Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία.

Επειδή, ωστόσο, με την ΠΟΛ.1097/2016 έγινε αποδεκτή από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και κοινοποιήθηκε η με αρ. 134/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, η οποία αναφέρει:

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ).»

Επειδή, εν προκειμένω, δεν πληρούνται και οι τρεις προϋποθέσεις που θέτει η προαναφερόμενη ΠΟΛ., καθώς τα επίδικα φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί από συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, όπως προκύπτει με βάση την από Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής. Πιο συγκεκριμένα στην παραπάνω έκθεση παρατίθενται, με σαφήνεια και πληρότητα, τα πραγματικά περιστατικά που προέκυψαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος ότι η εκδότρια εταιρεία, με ΑΦΜ, είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στην περίπτωση της συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του αναλογούντος στην αξία των τιμολογίων Φ.Π.Α., απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζονται οι γενικές αρχές της χρηστής διοίκησης και της προστασίας του διοικούμενου, όταν απλώς η φορολογική αρχή, χωρίς να διαθέτει διακριτική ευχέρεια, προβαίνει, ως οφείλει σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή του υφιστάμενου νομοθετικού πλαισίου. Στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις των νόμων 2523/1997 και 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1097/2016, ορθώς η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον καταλογισμό του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας των επίδικων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων και του αντίστοιχου προστίμου Φ.Π.Α.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 17 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013: «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης», και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 παράγραφος 1 ορίζεται: «Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α. ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 32 του άρθρου 72 (πρώην 66) του ν.4174/2013, όπως ισχύει:

«Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο

των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..

β.».

Επειδή στην παράγραφο 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, η περίπτωση δ' της οποίας συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 17.10.2015 και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 του άρθρου 7 του ως άνω νόμου (4337/2015), ορίζεται:

«2. δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.».

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ. αίτηση προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών για την υπαγωγή της στο ευνοϊκότερο καθεστώς της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. Απόφασης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεσης μερικού επιτόπιου Ελέγχου (Επανελέγχου) Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, επί της οποίας εδράζονται οι υπ' αριθμ. και προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 09/08/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ

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

A) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας	1.015,20 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.218,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.233,43 €

B) Πρόστιμο Φ.Π.Α.: 507,60 €

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 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. 2717/99).