



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333245

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 66/10-01-2017

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 17 παράγραφος 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ94Α/2016).

γ. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

δ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/14) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1893Β/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3367Β/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της με αριθμό Δ.Ε.Δ.1126366/ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016).

ια. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή των

α. κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την ιδιότητα τ...
 πρώην Προέδρου του Δ.Σ., Διευθύνον... Συμβούλου και νόμιμ... εκπροσώπου της
 ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, κατά την χρονική περίοδο από
 .../.../2008 έως .../.../2009 (σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο
 πληροφοριακό σύστημα "taxis") και
 β. ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:,
 κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων που εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.
 σε βάρος της εκ των προσφευγόντων ανώνυμης εταιρείας:
 (i) με αριθμό/...-...-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης
 Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] για τη διαχειριστική περίοδο 2008
 (01/01/2008 – 31/12/2008) και
 (ii) με αριθμό/...-...-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης
 Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)] για το
 φορολογικό έτος 2016 (01/01/2016 – 31/12/2016).
 4. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σε βάρος της εκ
 των προσφευγόντων ανώνυμης εταιρείας.
 5. Την από .../.../2016 και με αριθ. πρωτ./...-...-2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου
 της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την
 απόρριψή της στο σύνολο και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.
 6. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της
 Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής των
 κ. του με Α.Φ.Μ.: και ανώνυμης εταιρείας
 με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά από
 μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των
 προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...-...-2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί
 Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] του
 Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2008, επιβλήθηκε σε βάρος
 της εκ των προσφευγόντων ανώνυμης εταιρείας πρόστιμο 76.000,00 €, επειδή, από τον
 διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. στην εν λόγω εταιρεία, διαπιστώθηκε ότι
 είχε εκδώσει και καταχωρήσει στα βιβλία της, κατά τη διαχειριστική περίοδο 2008, τα
 ακόλουθα τέσσερα (4) χειρόγραφα εκδοθέντα και άνευ σειράς Τιμολόγια Παροχής
 Υπηρεσιών (ΤΠΥ), συνολικής καθαρής αξίας 190.000,00 € πλέον Φ.Π.Α., τα οποία ο έλεγχος
 έκρινε εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους:

α. ΤΠΥ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α., προς την ατομική
 επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: και έδρα στ...
, για τοποθέτηση πλακιδίων.

β. ΤΠΥ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας 50.000,00 € πλέον Φ.Π.Α., προς την
 εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: που εδρεύει στ...
, έναντι εργασιών.

γ. ΤΠΥ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας 50.000,00 € πλέον Φ.Π.Α., προς την
 εταιρεία «.....» και Α.Φ.Μ.:, για εξόφληση εργασιών.

δ. ΤΠΥ Νο...../...-...-2008, καθαρής αξίας 70.000,00 € πλέον Φ.Π.Α., προς την
 εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: που είχε την έδρα της στην πόλη τ... .., για την ανάπλαση και
 διαμόρφωση έργου στην πλατεία στ... ..

Και για τα τέσσερα (4) ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών:

Π.Θ.:/...-03-2000, τότε Δ.Ο.Υ. (κωδ.), ένα (1) 50φυλλο στέλεχος – μπλοκ
 ΤΠΥ Νο1 – Νο50 και ίχνος διάτρησης (θεώρησης): 03 00.

Η έκδοση, εκ μέρους της εκ των προσφευγόντων ανώνυμης εταιρείας, των τεσσάρων (4) ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων συνιστά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 12 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008 που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015 ως ακολούθως:
 $(20.000,00 \text{ €} + 50.000,00 \text{ €} + 50.000,00 \text{ €} + 70.000,00 \text{ €}) \times 40\% = 190.000,00 \text{ €} \times 40\% = 76.000,00 \text{ €}.$

2.

Με την με αριθμό/...-...-2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)] του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της εκ των προσφευγόντων ανώνυμης εταιρείας πρόστιμο 1.000,00 €, επειδή, κατά τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. στην εν λόγω εταιρεία, η τελευταία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα, με την με αριθ. πρωτ./...-...-2016 Πρόσκληση, αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων της αναφορικά με τις διαχειριστικές περιόδους 2008 – 2012. Να σημειωθεί ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποπέσει στην ίδια παράβαση κατά το παρελθόν, σύμφωνα με την από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) τ... ..

Η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης, εκ μέρους της εκ των προσφευγόντων ανώνυμης εταιρείας, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, αντιβαίνει στις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2016 και επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) παράγραφος 2 περίπτωση δ) και παράγραφος 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2016 ως ακολούθως:
 $500,00 \text{ €} \times 2 = 1.000,00 \text{ €}.$

Οι δε προσβαλλόμενες με αριθμούς/...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] και/...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)] εδράζονται στις διαπιστώσεις, το πόρισμα του ελέγχου και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) της Δ.Ο.Υ., για την εκ των προσφευγόντων ανώνυμη εταιρεία.

Οι προσφεύγοντες κ. του με Α.Φ.Μ.: και ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητούν να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες με αριθμούς/...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] και/...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)] του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Η διαχειριστική περίοδος 2008, για την οποία ζητήθηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων της υπόχρεης προσφεύγουσας εταιρείας, είχε παραγραφεί την 31/12/2014 βάσει των διατάξεων του άρθρου 36 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), η δε οικεία εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με αριθμό εκδόθηκε την .../.../2015, δηλαδή

μετά την παραγραφή της διαχειριστικής περιόδου 2008, με αποτέλεσμα η υπόχρεη προσφεύγουσα εταιρεία να έχει νομίμως καταστρέψει τα βιβλία και στοιχεία της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου. Για τη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο θα έπρεπε να είχε εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντολή ελέγχου έως την 31/12/2014 που ήταν ο χρόνος της παραγραφής.

2.

Η Δ.Ο.Υ. δεν διενήργησε έλεγχο στην επαγγελματική εγκατάσταση της υπόχρεης προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας.

3.

Από την οικεία από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) της Δ.Ο.Υ. αποδεικνύεται η πλημμελής στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης της έκδοσης των επίδικων, δήθεν εικονικών, φορολογικών στοιχείων.

4.

Η έκδοση από την Φορολογική Διοίκηση των προσβαλλόμενων πράξεων σε βάρος της υπόχρεης προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας παραβιάζει την θεμελιώδη γενική αρχή της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζεται ότι

«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 την Φορολογική Διοίκηση, είναι δυνατό να έχει την μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της, με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατό να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατό να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (πεδίο εφαρμογής) παράγραφος 1 περιπτώσεις ε) και στ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλον φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών

των περιπτώσεων α) και β).

στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 (απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων) παράγραφος 1 και παράγραφος 2 περιπτώσεις ζ) και η) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.».

Αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους των προσφευγόντων:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, αναληθείς, ανυπόστατοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιτελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 (αντικείμενο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων) παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«1. 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 ελεύθεριο 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 αυτόν, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«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.».

με τις διατάξεις δε του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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.»

και με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 2 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (εγκλήματα φοροδιαφυγής) παράγραφος 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«5. **Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της** ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι, επίσης, το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή,».

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία, η κρίση περί της εικονικότητας μίας **εμπορικής συναλλαγής** πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η Φορολογική Διοίκηση και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995).

Επειδή, τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, για την επιβολή των οποίων δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνον η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκείμενης υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 (πληροφορίες από τον φορολογούμενο) παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2016, ορίζεται ότι «2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου πρέπει να παρέχονται στην Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (διαδικαστικές παραβάσεις) παράγραφος 1 περίπτωση δ) παράγραφος 2 περίπτωση δ) και παράγραφος 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2016, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

δ) **δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.**

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

δ) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €), για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β), γ), δ) και στ) της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα.**

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, **εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης**, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο **διπλάσιο** και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο **τετραπλάσιο** του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 5 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2008, ορίζεται ότι

«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία **εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.** Η προθεσμία αρχίζει από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου που

έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. **Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία Εισοδήματος.**»,

με τις διατάξεις δε του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία, βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων κρατών – μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών με βάση τα οποία αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Εάν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»,

σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 4 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), με τις οποίες ορίζεται ότι

«Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων και πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Στην υπό κρίση υπόθεση, η προθεσμία για την υποβολή, εκ μέρους της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας, της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 2008) έληγε εντός του έτους 2009 και η Δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα εντός του 2009. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις των άρθρων 68 παράγραφος 2 και 84 παράγραφος 4 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), περί δεκαετούς παραγραφής και αναφορικά με τον έλεγχο, με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας από τη Δ.Ο.Υ., **η αξίωση του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων καταλογισμού και επιβολής προστίμων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) δεν είχε παραγραφεί κατά τον χρόνο έκδοσης της με αριθμό/....-2016 προσβαλλόμενης πράξης.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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:

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.».

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης υποχρεώνει τα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημα, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της Δημόσιας Διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η Δημόσια

Διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους. Για την επιβολή των προστίμων εφαρμόζονται οι διατάξεις των νόμων Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4337/2015, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση και να μην καταλείπεται η επιβολή και το ύψος των προστίμων στη διακριτική εξουσία της Φορολογικής Διοίκησης, αλλά να αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Κατά συνέπεια, αποφεύγονται τα συμπτώματα διαφθοράς και δημιουργείται κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ Φορολογικής Διοίκησης και 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, εξασφαλίζοντας, κατ' αυτόν τον τρόπο, την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Η Φορολογική Διοίκηση, σε κάθε περίπτωση, είναι υποχρεωμένη να εφαρμόζει πιστά τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και να ακολουθεί τις οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους, όπως αυτές διατυπώνονται στις ερμηνευτικές εγκυκλίους, χωρίς να εξετάζει τη συνταγματικότητα ή μη αυτών, η οποία εμπίπτει στις αρμοδιότητες της δικαστικής εξουσίας.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης και διοίκησης επιβάλλει, πράγματι, στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δεν σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η νομιμότητα, δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογούμενου, όταν από τον γενόμενο σε αυτόν φορολογικό έλεγχο διαπιστώνονται αντικειμενικά στοιχεία και αποδείξεις που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή την μη απαλλαγή του από τον φόρο ή το πρόστιμο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως στην υπό κρίση υπόθεση. Επιπροσθέτως, στην υπό εξέταση περίπτωση, **δεν παραβιάστηκαν οι αρχές** της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου – πολίτη, διότι, με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, η Φορολογική Διοίκηση, καλόπιστα φερόμενη και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, εφάρμοσε το πνεύμα και το γράμμα του νόμου, χωρίς να εκμεταλλευτεί την κατάσταση στην οποία, ενδεχομένως, είχε περιέλθει η προσφεύγουσα εταιρεία, λόγω πλάνης, παρερμηνείας ή παρανόησης και χωρίς να αίρει, εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που, τυχόν, προέβλεπε ο νόμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται 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 φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (αποδεικτική δύναμη) παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) ορίζεται 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 μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.».

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές

εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (**ΣτΕ 2056/1994**).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο **άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας**, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (**ΣτΕ 478/1998**).

Επειδή, από τα **πραγματικά γεγονότα** της υπό κρίση υπόθεσης, όπως αυτά προβάλλονται στην από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) τ... και στην οικεία από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) της Δ.Ο.Υ. για την εκδότρια – προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία, **αποδεικνύεται ότι η τελευταία δεν τελούσε σε καλή πίστη, κατά τον χρόνο που έλαβαν χώρα οι συναλλαγές που απεικονίζονται στα τέσσερα (4) επίδικα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, τουναντίον, μάλιστα, είχε πλήρη επίγνωση και συναίσθηση των φορολογικών αδικημάτων – παραβάσεων στις οποίες υπέπεσε.**

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** 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.», πλην, όμως, **οι προσφεύγοντες δεν επικαλούνται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών τους.**

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους των προσφευγόντων, από την από .../.../2015 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) τ... και την από .../.../2016 οικεία Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) της Δ.Ο.Υ. για την υπόχρεη προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία, **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση** αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της έκδοσης και καταχώρησης στα βιβλία των τεσσάρων (4) επίδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων και της μη προσκόμισης στον έλεγχο των ζητηθέντων, με έγγραφες Προσκλησεις, αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων. Η Φορολογική Διοίκηση, κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής Διοίκησης, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε τα επίδικα ποσά των προστίμων σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας, παράλληλα, κάθε ανεπιεική εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους των προσφευγόντων, ο φορολογικός έλεγχος στην εξ αυτών υπόχρεη ανώνυμη εταιρεία διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται από .../.../2016 οικεία Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) της Δ.Ο.Υ., στην οποία αιτιολογούνται πλήρως, εμπεριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, τα φορολογικά αδικήματα – παραβάσεις που περιγράφονται στις σελίδες 2 και 3 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως διατυπώνονται στην προαναφερθείσα από .../.../2016 οικεία Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ., Κ.Φ.Δ. και Ε.Λ.Π. γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής των κ. του με Α.Φ.Μ.: και ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:, κατά των με αριθμούς/...-...-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] για τη διαχειριστική περίοδο 2008 και/...-...-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)] για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας – Καταλογιζόμενα ποσά προστίμων με βάση την παρούσα Απόφαση:

1. Διαχειριστική περίοδος 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008)

Η με αριθμό/...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$$(20.000,00 \text{ €} + 50.000,00 \text{ €} + 50.000,00 \text{ €} + 70.000,00 \text{ €}) \times 40\% = 190.000,00 \text{ €} \times 40\% = \underline{76.000,00 \text{ €}}.$$

2. Φορολογικό έτος 2016 (01/01/2016 – 31/12/2016)

Η με αριθμό/...-...-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων [Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)] του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) παράγραφος 2

περίπτωση δ) και παράγραφος 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.),

δηλαδή

$$500,00 \text{ €} \times 2 = \underline{1.000,00 \text{ €}}.$$

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στους προσφεύγοντες.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης
α.α.

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.