



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 06/05/2016
Αριθμός απόφασης: 1638

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. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 05/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .../07-01-2016 ενδικοφανή προσφυγή της ... του ..., ΑΦΜ, κατοίκου δ.δ. Ν ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, κατά των υπ' αριθμ. **A)**/15-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας οικονομικού έτους 2008, **B)**/15-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 και **Γ)**/15-12-2015 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 Ν 2524/97, άρθρου 54 Ν 4174/13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. **A)**/15-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας οικονομικού έτους 2008, **B)**/15-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 και **Γ)**/15-12-2015 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 Ν 2524/97, άρθρου 54 Ν 4174/13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 15/12/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/07-01-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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 τις υπ' αριθμ.:

A)/15-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας οικονομικού έτους 2008 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 35.406,88 €, πλέον 42.488,26 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή για το οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο εξωλογιστικά, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94, λαμβανομένων υπόψη και των λογιστικών διαφορών – δαπανών μη εκπιπτόμενων του ελέγχου.

B)/15-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 20.393,10 €, πλέον 24.471,72€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε:

1) ως προς τις εκροές:

α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), β) λόγω διαφορών στις φορολογητέες εκροές μεταξύ των δεδομένων των

βιβλίων και των δεδομένων των υποβληθεισών περιοδικών και εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, γ) από τον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εκροών καθόσον διαπιστώθηκε από τον έλεγχο μετατόπιση των δηλωθέντων φορολογητέων εκροών από τον συντελεστή ΦΠΑ 19% στο συντελεστή 9%, δ) από τον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εκροών καθόσον διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές ποσού 69.556,69 €, ενώ βάσει των δεδομένων των βιβλίων δεν υφίστανται απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εκροές,

2) ως προς τις εισροές:

α) από την μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών ποσού 36.750,00 ευρώ και του αναλογούντος φόρου αυτών λόγω λανθασμένης καταχώρησης δαπάνης στα τηρούμενα βιβλία, β) από την μη αναγνώριση της δηλωθείσας με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ ως φορολογητέας δαπάνης μίσθωσης Ε.Ι.Χ. για την οποία εκπέστηκε ΦΠΑ ποσού 1.477,91 ευρώ.

Γ)/15-12-2015 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 4 Ν 2524/97 και άρθρου 54 Ν 4174/13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 2 περ. α' του Ν 4174 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 38 § 1 περ. β' του Ν 2859/2000.

Η παράβαση αφορά την υποβολή της προβλεπόμενης από τις διατάξεις του άρθρου 38 § 1 περ. β' του Ν 2859/2000 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, με ανακριβές- ελλιπές περιεχόμενο.

1) Ως προς τη φορολογία εισοδήματος

Όπως προκύπτει από την από 15/12/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν 2238/94 – ΠΟΛ 1037/2005 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα για το οικονομικό έτος 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν 2238/94 και της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/2005, βάσει της υπ' αριθμ./17-03-2014 (σύνδεση με την υπ' αριθμ./06-11-2013 χειρόγραφη εντολή) εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε συνέπεια της έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ (διαβιβαστικό πρωτ./08-10-2010) του ΣΔΟΕ Περιφ. Δ/σης Θεσσαλίας που παραλήφθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ./18-10-2010 της Δ.Ο.Υ. Παλαμά και διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1) Μη προσκόμιση στον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων (εσόδων) της χρήσης 2007, κατόπιν των υπ' αριθμ. πρωτ./12-11-2013 και/16-03-2015 προσκλήσεων.

2) Υφίσταται η με αριθμό/29-10-2010 ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαμά με την οποία καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα οι ακόλουθες παραβάσεις:

α) έκδοση από την προσφεύγουσα ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό της φορολογικού στοιχείου στην χρήση 2007 καθαρής αξίας 23.881,14 ευρώ πλέον ΦΠΑ 4.537,42 ευρώ, με λήπτη την επιχείρηση του, ΑΦΜ και

β) καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, στις 28/12/2007 ενός τιμολογίου (για παροχή υπηρεσιών) μιας δαπάνης για προμήθεια (μεσιτεία) αγροτικών προϊόντων καθαρής αξίας 73.500,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 19% η οποία είναι ανύπαρκτη, δεν συνοδεύεται δηλαδή από οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο ούτε τεκμηριώνεται από άλλης ισοδύναμης αξίας νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο.

Η ως άνω ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαμά οριστικοποιήθηκε χωρίς να επέλθει συμβιβασμός και χωρίς να έχει κατατεθεί προσφυγή κατά αυτής.

Λόγω: α) της μη προσκόμισης στον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων (εσόδων) της χρήσης 2007, κατόπιν των υπ' αριθμ. πρωτ./12-11-2013 και/16-03-2015 προσκλήσεων και β) της υφιστάμενης στην ίδια διαχειριστική περίοδο με αριθμ...../2010 ΑΕΠ για τις παραβάσεις της έκδοσης ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό της φορολογικού στοιχείου, καθώς και της καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, μιας ανύπαρκτης δαπάνης για προμήθεια (μεσιτεία) αγροτικών προϊόντων που δεν συνοδεύεται από οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο ούτε τεκμηριώνεται από άλλης ισοδύναμης αξίας νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για την διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2007 ανακριβή, με συνέπεια το εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

2) Ως προς το ΦΠΑ

Όπως προκύπτει από την από 15/12/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ άρθρου 48 του Ν 2859/00 και της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/2005, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα ακόλουθα:

α) διαφορές στις φορολογητέες εκροές μεταξύ των δεδομένων των βιβλίων και των δεδομένων των υποβληθεισών περιοδικών και εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ,

β) μετατόπιση των δηλωθέντων φορολογητέων εκροών από τον συντελεστή ΦΠΑ 19% στο συντελεστή 9%,

γ) δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές ποσού 69.556,69 €, ενώ βάσει των δεδομένων των βιβλίων δεν υφίστανται απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εκροές,

δ) η ελεγχόμενη επιχείρηση πραγματοποίησε δαπάνες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο αυτές έχουν επιβαρυνθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§ 4 περ. ε' του ν 2859/2000 και συγκεκριμένα εκπέστηκε από τον φόρο των εκροών ΦΠΑ ποσού 1.477,91 ευρώ που αφορά τον αναλογούντα ΦΠΑ δαπάνης για μίσθωση Ε.Ι.Χ αυτοκινήτου σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης,

ε) η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε ένα (1) Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών με αρ./28-12-2004 με εκδότη την επιχείρηση, ΑΦΜ για λήψη παροχής υπηρεσιών από τρίτους (μεσιτείες αγροτικών προϊόντων) καθαρής αξίας 73.500,00 ευρώ ενώ η αναγραφόμενη επί του τιμολογίου καθαρή αξία ανέρχεται στο ποσό των 36.750,00 ευρώ. Η διαφορά του ποσού των 36750,00 ευρώ δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο και δεν παρέχεται

δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος σε αυτήν ΦΠΑ, ήτοι ποσού 6.982,50 ευρώ (36750,00 X 19%).

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τις ανωτέρω διαπιστώσεις στη φορολογία ΦΠΑ καθώς και το γεγονός ότι τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), προέβη στη έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν 2859/2000.

3) Ως προς την επιβολή προστίμου ΦΠΑ

Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολή προστίμου ΦΠΑ εκδόθηκε κατόπιν των αποτελεσμάτων του ελέγχου που αναγράφονται στην από 15/12/2015 έκθεση ελέγχου προστίμου ΦΠΑ των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και, καθόσον η προσφεύγουσα υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 § 1 περ. β' του Ν 2859/2000 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, με ανακριβές- ελλιπές περιεχόμενο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Η επιχείρηση ανοίχθηκε στο όνομά της, επειδή ο πρώην σύζυγός της δεν μπορούσε να την ανοίξει στο δικό του, καθώς ήταν αγρότης και θα έχανε τις επιδοτήσεις.

2) Την λογιστική – ταμειακή, οικονομική τακτοποίηση και διαχείριση των συναλλαγών της επιχείρησης την είχε αναθέσει ο σύζυγός της (ο οποίος ουσιαστικά λειτουργούσε την επιχείρηση) αρχικά στον, λογιστή και στη συνέχεια στον χωρίς η ίδια να αναμειχθεί ποτέ και χωρίς να γνωρίζει απολύτως τίποτε.

3) Εναντίον του αλλά και του πρώην συζύγου της κατέθεσε την από 8-6-2012 μήνυση, επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αριθμ./2014 τελεσίδικη απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Καρδίτσας σύμφωνα με την οποία οι δύο κατηγορούμενοι τιμωρήθηκαν για πλαστογραφία. Συγκεκριμένα ο λογιστής τιμωρήθηκε διότι πλαστογράφησε την υπογραφή της καθώς και τα λοιπά στοιχεία του υπ' αριθμ./29-12-2007 τιμολογίου για παροχή υπηρεσίας της ατομικής επιχείρησης και διότι καταχώρησε στις 28/12/2007 δαπάνη αξίας 73.500, 00 ευρώ (πλέον ΦΠΑ) η οποία ως αποδείχθηκε ήταν ανύπαρκτη. Η ως άνω απόφαση δέχθηκε ότι οι υπογραφές ήταν όλες πλαστογραφημένες χωρίς ουδέποτε να συναινέσει σε αυτές τις πράξεις ή να δώσει την εντολή της.

4) Της επιβλήθηκαν πρόστιμα για ανακριβή στοιχεία για λάθη στη υποβολή ΦΠΑ και στη φορολογία εισοδήματος παρότι δεν είχε καμία ανάμειξη στη λειτουργία της επιχείρησης.

5) Της επιβλήθηκαν πρόστιμα ενώ η τρέχουσα νομολογία επιθυμεί πλέον να τιμωρήσει αλλά και να επιβαρύνει με πρόστιμα τον πραγματικό επιτηδευματία.

Προς τούτο επικαλείται την υπ' αριθ. 424/2013 απόφαση του ΣτΕ, τις 361/2009, 362/2009, 363/2009 και 3721/2011 αποφάσεις του ΣτΕ, καθώς και το άρθρο 19 παρ. 4 εδ.2 που ορίζει ότι

«....οπότε η διοικητική κύρωση επιβάλλεται και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

6) Σε κάθε περίπτωση τα εν λόγω πρόστιμα είναι υπερβολικά και πρέπει να μεταρρυθμιστούν.

Επειδή με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

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 με την υπ' αριθ. 424/2013 απόφαση του ΣτΕ έκρινε ότι εφόσον το πρόσωπο που φέρεται ως λήπτης συγκεκριμένου φορολογικού στοιχείου είναι παντελώς αμέτοχο προς τη συναλλαγή, στην οποία αφορά το εν λόγω εικονικό φορολογικό στοιχείο, τότε δεν επιβάλλονται σε βάρος του οι προβλεπόμενες από το νόμο διοικητικές και ποινικές κυρώσεις για τη λήψη αυτού. Το ίδιο ισχύει, ακόμα και όταν ο φορολογούμενος έκανε έναρξη επιτηδεύματος και θεώρησε σχετικά βιβλία και στοιχεία, αλλά τα παρέδωσε οικειοθελώς προς ελευθέρα χρήση σε τρίτο πρόσωπο.

Επειδή, το Τμήμα με πενταμελή σύνθεση, με την 424/2013 απόφασή του, παρέπεμψε την υπόθεση στην επταμελή σύνθεση λόγω σπουδαιότητας, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 5 εδ. β του π.δ. 18/1989.

Επειδή η επταμελής σύνθεση του ΣτΕ εξέδωσε την υπ' αριθμ. 2622/2013 απόφαση με την οποία έκρινε ότι με πλημμελή αιτιολογία έκρινε το Εφετείο ότι η αναιρεσίβλητη ήταν τυπικά φορέας της επιχείρησης, χωρίς πραγματική και ουσιαστική σχέση με τη λειτουργία της, την οποία ασκούσε εν τοις πράγμασι άλλο πρόσωπο, και δεν είχε συμμετοχή στη λήψη των εικονικών στοιχείων, και ακύρωσε την επιβολή των προστίμων, αφού ή ίδια δέχθηκε να εμφανίζεται ως επιτηδευματίας. Έκανε δεκτή την αίτηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης με την οποία ζητούσε την αναίρεση της υπ' αριθ. 204/2010 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης, με το σκεπτικό ότι η κρίση του δικάσαντος διοικητικού εφετείου περί του ότι αυτή ήταν, κατ' εφαρμογήν της διατάξεως του άρθρου 19 παρ. 4 εδ. τελευταίο του ν. 2523/1997, παντελώς αμέτοχη με τις συγκεκριμένες συναλλαγές για τις οποίες της επεβλήθησαν τα ένδικα πρόστιμα, δεν αιτιολογείται νομίμως και επαρκώς, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα.

Επειδή με την υπ' αριθμ./2014 απόφασή του το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Καρδίτσας δέχθηκε κατ' αρχήν τυπικά την έφεση του κατηγορούμενου (επειδή ασκήθηκε νομότυπα και εμπρόθεσμα) κατά της υπ' αριθμ./14.6.2013 αποφάσεως του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Καρδίτσας, εξαφανίζει αυτήν ως προς όλες τις διατάξεις της και ακολούθως εξετάζει από ουσιαστικής πλευράς την υπόθεση.

Επειδή με την ως άνω απόφασή του το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Καρδίτσας αποφάσισε περί της ενοχής του κατηγορούμενου καθόσον «.... ΣτοΚαρδίτσας στις 29.12.2007 κατάρτισε πλαστό έγγραφο με σκοπό να παραπλανήσει με την χρήση του άλλον σχετικά με το γεγονός που μπορεί να έχει έννομες συνέπειες, στη συνέχεια δε έκανε χρήση του εγγράφου αυτού. Ειδικότερα στον αναφερόμενο τόπο και χρόνο, στο υπ' αριθμ. .../29.12.2007 Τιμολόγιο (για παροχή υπηρεσίας) της ατομικής επιχείρησης της εγκαλούσας, με αντικείμενο εργασιών «ΜΕΣΙΤΗΣ- ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ» συμπλήρωσε στα στοιχεία πελάτη την επωνυμία της επιχείρησης «.....», το επάγγελμα «Εισαγωγές- Εξαγωγές-Εμπορία-Μεσιτείες», διεύθυνση «.....», ημερομηνία «29-12-2007», ΑΦΜ «.....» Δ.Ο.Υ. «Κομοτηνής», ως αιμοιβή για την προμήθεια από την διαμεσολάβηση πώλησης 4.650.000 κιλών σύσπορου βάμβακος και παραγωγών αυτού ποσό «23.881,14» ευρώ, ΦΠΑ ποσού «4.537,42» ευρώ, συνολική αξία αριθμητικώς και ολογράφως ποσό «28.418,56» ευρώ, στη θέση δε του εκδότη έθεσε, όπως αυθαιρέτως χωρίς εντολή ή έγκριση κατ' απομίμηση της υπογραφή της ως άνω εγκαλούσας, με σκοπό να παραπλανήσει τους τρίτους, ότι επρόκειτο για νομίμως εκδοθέν τιμολόγιο για την αναφερόμενη σε αυτό συναλλαγή, ακολούθως δε, έκανε χρήση του προαναφερόμενου πλαστού κατά τα ανωτέρω τιμολόγιο παραδίδοντας αυτό στη

Επειδή το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Καρδίτσας με την υπ' αριθμ./2014 απόφασή του έκρινε αθώα την προσφεύγουσα για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, της πράξης που έγινε στο Καρδίτσας στις 29/12/2007.

Επειδή με τις ως άνω αποφάσεις του το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Καρδίτσας δεν έκρινε ότι η προσφεύγουσα ήταν τυπικά φορέας της επιχείρησης, χωρίς πραγματική και ουσιαστική σχέση με τη λειτουργία της, την οποία ασκούσε εν τοις πράγμασι άλλο πρόσωπο.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999), μόνο οι αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων αποτελούν δεδικασμένο στα πλαίσια της διοικητικής δίκης ως προς την ενοχή του δράστη. Κατά συνέπεια, το διοικητικό δικαστήριο, κρίνοντας επί της διοικητικής παράβασης, δεν δεσμεύεται από τυχόν προηγηθείσα αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου (σχετ. 2168/2003 ΣτΕ), πολλώ μάλλον η φορολογική διοίκηση κατά το στάδιο της επιβολής προστίμων του άρθρου 5 του ν. 2523/97.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 15/12/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν 2238/94 – ΠΟΛ 1037/2005 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και, υφίσταται η με αριθμό/29-10-2010 ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαμά με την οποία καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα οι ακόλουθες παραβάσεις:

α) έκδοση ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό της φορολογικού στοιχείου στην χρήση 2007 καθαρής αξίας 23.881,14 ευρώ πλέον ΦΠΑ 4.537,42 ευρώ, με λήπτη την επιχείρηση, ΑΦΜ,

β) καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, στις 28/12/2007 ενός τιμολογίου (για παροχή υπηρεσιών) μιας δαπάνης για προμήθεια (μεσιτεία) αγροτικών προϊόντων καθαρής

αξίας 73.500,00 ευρώ η οποία είναι ανύπαρκτη, δεν συνοδεύεται δηλαδή από οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο ούτε τεκμηριώνεται από άλλης ισοδύναμης αξίας νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 15/12/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν 2238/94 – ΠΟΛ 1037/2005 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και, η ως άνω ΑΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαμά οριστικοποιήθηκε χωρίς να επέλθει συμβιβασμός και χωρίς να έχει κατατεθεί προσφυγής κατά αυτής.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι της επιβλήθηκαν πρόστιμα για ανακριβή στοιχεία για λάθη στη υποβολή ΦΠΑ και στη φορολογία εισοδήματος παρότι δεν είχε καμία ανάμειξη στη λειτουργία της επιχείρησης και ότι η διοικητική κύρωση επιβάλλεται και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διατάξεις του ν. 2523/97 θεσπίζουν σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων, βάσει των οποίων δεν καταλείπεται στην αρμόδια φορολογική αρχή και περαιτέρω στο διοικητικό δικαστή διακριτική ευχέρεια ως προς τη διαμόρφωση του ύψους της ποινής, αλλά ο ίδιος ο νόμος κλιμακώνει το πρόστιμο ανάλογα με τη βαρύτητα της οικείας παραβατικής συμπεριφοράς του φορολογούμενου, ο προβαλλόμενος λόγος ότι τα πρόστιμα είναι υπερβολικά και πρέπει να μεταρρυθμιστούν, αβάσιμα προβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ./07-01-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

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

Η φορολογική υποχρέωση της υποχρέου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008

Διαφορά φόρου	35.406,88 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	42.488,26 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	77.895,14 €

Β) ΦΠΑ

Η φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1-31/12/2007

Β.1.

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	20.393,10 €
----------------------------------	-------------

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	24.471,72 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	44.864,82 €

B.2.

Πρόστιμο ΦΠΑ άρθρου 4 ν. 2523/97/άρθρου 54 ν. 4174/2013: **100,00 ευρώ.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).