



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Καλλιθέα 19.11.15

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4462

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

Fax : 2131604567

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **9.7.15** και με αριθμό πρωτοκόλλου **34834** ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των αρ. Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 για τις διαχειριστικές περιόδους 1.1.2005-31.12.2005, 1.1.2006-31.12.2006 & 1.1.2007-31.12.2007 αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ. Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 για τις διαχειριστικές περιόδους 1.1.2005-31.12.2005, 1.1.2006-31.12.2006 & 1.1.2007-31.12.2007 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 17.4.14 οικεία έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 19.11.15 εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **9.7.15** και με αριθμό πρωτοκόλλου **34834** ενδικοφανούς προσφυγής 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' αριθ. προσαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκαν πρόστιμα σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 219.000,00 € (109.500,00 X 2 X 100%), 7.000,00 € (3.500,00 X 2 X 100%) & 87.600,00 € (43.800,00 X 2 X 100%) για τις διαχειριστικές περιόδους 1.1.2005-31.12.2005, 1.1.2006-31.12.2006 & 1.1.2007-31.12.2007 αντίστοιχα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 2§1 του ν. Π.Δ. 186/1992.

Η παράβαση αφορά τη λήψη εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 156.800,00 €, από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ΑΦΜ, με εκδότρια την επιχείρηση με την επωνυμία «....» με Α.Φ.Μ. Τα στοιχεία των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων αναφέρονται στον κάτωθι πίνακα:

ΑΕΠ	α/α	Είδος στοιχείου	Αρ. Φορο. Στοιχείου	Εκδότης	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία	Σύνολο Προστίμου Δ.Ο.Υ.
..../7.5.15	1	ΤΠΥ	../25.11.05	....	20.000,00 €	3.800,00 €	23.800,00 €	40.000,00 €
	2	ΤΠΥ	../30.11.05	....	12.000,00 €	2.280,00 €	14.280,00 €	24.000,00 €
	3	ΤΠΥ	../05.12.05	....	11.500,00 €	2.185,00 €	13.685,00 €	23.000,00 €
	4	ΤΠΥ	../11.12.05	....	20.000,00 €	3.800,00 €	23.800,00 €	40.000,00 €
	5	ΤΠΥ	../18.12.05	....	12.000,00 €	2.280,00 €	14.280,00 €	24.000,00 €
	6	ΤΠΥ	../24.12.05	....	17.000,00 €	3.230,00 €	20.230,00 €	34.000,00 €
	7	ΤΠΥ	../15.12.05	....	7.500,00 €	1.425,00 €	8.925,00 €	15.000,00 €
	8	ΤΠΥ	../23.12.05	....	9.500,00 €	1.805,00 €	11.305,00 €	19.000,00 €
				Σύνολο ΑΕΠ ..../7.5.15	109.500,00 €			219.000,00 €
..../7.5.15	1	ΔΑ/Τιμολ.	../24.5.06	....	3.500,00 €	665,00 €	4.165,00 €	7.000,00 €
				Σύνολο ΑΕΠ ..../7.5.15	3.500,00 €			7.000,00 €
..../7.5.15	1	ΤΠΥ	../28.11.07	....	12.000,00 €	2.280,00 €	14.280,00 €	24.000,00 €
	2	ΤΠΥ	../10.12.07	....	12.300,00 €	2.337,00 €	14.637,00 €	24.600,00 €
	3	ΤΠΥ	../18.12.07	....	9.500,00 €	1.805,00 €	11.305,00 €	19.000,00 €
	4	ΤΠΥ	../27.12.07	....	10.000,00 €	1.900,00 €	11.900,00 €	20.000,00 €
				Σύνολο ΑΕΠ ..../7.5.15	43.800,00 €			87.600,00 €
ΣΥΝΟΛΟ					156.800,00 €			313.600,00 €

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 17.4.14 Έκθεσης Ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής, σύμφωνα με την οποία, η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., εξέδωσε, μεταξύ άλλων, εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 109.500,00 € για τη χρήση 2005, 3.500,00 € για τη χρήση 2006, και 43.800,00 € για τη χρήση 2007, με λήπτη τον προσφεύγοντα κο Οι λόγοι που αποδεικνύουν την εικονικότητα των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ- Δ.Α/Τιμολ.) αναλύονται εκτενέστερα στην παραπάνω Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής, το οποίο διενήργησε έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- Η εκδότρια εταιρεία των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων «.....» είναι υπαρκτή, λειτουργεί νόμιμα και έχει κάνει έναρξη εργασιών στην Δ.Ο.Υ. Δ' ΠΕΙΡΑΙΑ.
- Έχουν υπογραφεί συμβάσεις έργου μεταξύ του προσφεύγοντος και των εργοδοτριών εταιρειών «...» και «...». Η αξία των εν λόγω συμβάσεων ανέρχεται στο ποσό των 141.665,00 € (πλέον ΦΠΑ) για το έτος 2005, 51.200,00 € (πλέον ΦΠΑ) για το έτος 2006 και 50.730,00 € (πλέον ΦΠΑ) για το έτος 2007, ήτοι συνολικά στο καθαρό ποσό των 243.595,00 €, το οποίο είναι μεγαλύτερο της αμοιβής της «.....», ως υπερβολάβου για τα σχετικά έργα, ύψους 156.800,00 €.
- Έχει υποβληθεί δήλωση περαίωσης του ν. 3888/2010 για τα έτη 2005 και 2007 και έχει γίνει αυτοπεραίωση του ν. 3296/2004 για το έτος 2006.
- Οι υπό κρίση συναλλαγές είναι εν όλω υπαρκτές, αξίας ίσης προς την αναγραφόμενη, που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ γνωστών στις φορολογικές αρχές και νομίμως δραστηριοποιούμενων ελευθέρων επαγγελματιών και ως εκ τούτου δεν είναι εικονικά.
- Τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν με τις προσβαλλόμενες ΑΕΠ, παραβιάζουν την αρχή της αναλογικότητας, δεδομένου του αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού τους. Και τούτο διότι η επιμέτρηση της κύρωσης, η επιβολή της οποίας συνιστά το μέσο για την επίτευξη του σκοπού, δε λαμβάνει υπόψη τις πραγματικές συνθήκες υπό τις οποίες τελέστηκε κάθε φορά η παράβαση, και ιδίως την ύπαρξη και το βαθμό της υπαιτιότητας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 ν.4337/2015:

«..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 στη 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, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997:

«Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:... β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωση αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 ν.2238/94 (Έκδοση φύλλων ελέγχου):

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν :α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημοσίας 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 που 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. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 ν.3888/2010 (Διαδικασία περαίωσης): «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α, εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την 13.10.2010 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που είχαν παραληφθεί ή κατασχεθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχε ολοκληρωθεί ο έλεγχος τους μέχρι την ημερομηνία αυτή.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 17 ν.3296/2004 (Διαδικασία αυτοελέγχου):

«Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις αυτοελεγχόμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων.»

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ'

αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της από 17.4.14 Έκθεσης Ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής, η εταιρία «....» με ΑΦΜ πλέον του ότι δεν είχε θεωρήσει και δεν τηρούσε φορολογικά βιβλία, ήταν ανύπαρκτη και επαγγελματικά, καθ' ότι:

Ελάχιστα δραστηριοποιήθηκε στις διευθύνσεις που είχε δηλώσει ως επαγγελματικές εγκαταστάσεις.

Ο χώρος στις διευθύνσεις που εμφανίζει ως επαγγελματική της έδρα, και στις λοιπές εγκαταστάσεις, παραμένει κλειστός, κενός, και δεν παρουσίαζε, σύμφωνα με τις μαρτυρίες περιοίκων κανενός είδους δραστηριότητα.

Δε θεώρησε ποτέ βιβλία.

Τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας δεν έχουν προσκομιστεί ποτέ, παρά το γεγονός ότι έχουν επιδοθεί πολλές προσκλήσεις για προσκόμισή τους.

Ο υπογράφων τη δήλωση Φ.Ε. λογιστής είναι ανύπαρκτο πρόσωπο.

Στη δήλωση μεταβολής έναρξης που υπέβαλε, συμπεριέλαβε μεγάλη γκάμα επαγγελμαμάτων στις δραστηριότητές της προκειμένου να έχει μεγαλύτερο εύρος συναλλασσομένων.

Η παροχή υπηρεσιών σε τέτοια έκταση προϋποθέτει ότι διέθετε το κατάλληλο προσωπικό και την κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή, στοιχεία τα οποία όμως δεν είχε.

Δεν έχει στην κατοχή της μεταφορικά μέσα ούτε μηχανήματα έργου.

Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό, δεν υπέβαλε περιοδικές και οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. από έναρξεως, παρότι εμφάνιζε αμοιβές και έξοδα προσωπικού στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Ουδέποτε αγόρασε εμπορεύματα ή πρώτες ύλες. Κατά συνέπεια δεν είχε τη δυνατότητα να πωλήσει ή να κατασκευάσει τα προϊόντα για τα οποία εξέδωσε φορολογικά στοιχεία. Επομένως,

όλα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε, είναι στο σύνολό τους εικονικά για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αναγράφουν.

Από τα κατασχεθέντα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος του ΣΔΟΕ Αττικής, καθώς και από τα όσα ετέθησαν υπ' όψη του κατά τη διαδικασία της αναζήτησης των στοιχείων της υπόθεσης, οδηγούν στο συμπέρασμα, σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, ότι η επιχείρηση '...' δημιουργήθηκε εικονικά με σκοπό την έκδοση εικονικών τιμολογίων.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 17.4.14 Έκθεση Ελέγχου, η εκδότρια εταιρεία των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων '...' ήταν πρόσωπο επαγγελματικά και συναλλακτικά ανύπαρκτο και ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη στον προσφεύγοντα παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εν λόγω εταιρεία.

Επειδή σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής, έχουν συναφθεί συμφωνητικά, για τις κατασκευές που σχετίζονται με τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, μεταξύ του προσφεύγοντος και των εργοδοτριών εταιρειών «...», "...» και «...». Αντιθέτως, δεν υπάρχουν συμφωνητικά μεταξύ της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και της φερόμενης ως παρέχουσας τις υπηρεσίες εταιρείας '...', ως υπεργολάβου, για τις εν λόγω κατασκευές, παρότι αυτό ήταν υποχρεωτικό σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 19 του ν. 820/1978.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία πληρώθηκαν με μετρητά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18§2 του ΠΔ 186/92 (όπως προστέθηκε με το άρθρο 16 του ν. 2992/2002 και ίσχυε από τις 20.3.2002 με το άρθρο 28 του ίδιου νόμου), σύμφωνα με τις οποίες, για την απόδειξη συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω (όπως ίσχυε την κρινόμενη χρονική περίοδο) απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των συναλλαγών που αφορούν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία.

Επειδή δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιόζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των 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, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο στο διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, με δυνατότητα μειώσεώς του μόνο στο μισό, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικώς στο πρόσωπο του εκδότη, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων, (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009, πρβλ. απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17.4.15 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου, 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 με ημερομηνία κατάθεσης **9.7.15** και με αρ. πρωτ. **34834** ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2005-31.12.2005

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997

Συνολικό ποσό προστίμου: 219.000,00 € (=109.500,00 X 2 X 100%)

Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2006-31.12.2006

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997

Συνολικό ποσό προστίμου: 7.000,00 € (=3.500,00 X 2 X 100%)

Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2007-31.12.2007

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997

Συνολικό ποσό προστίμου: 87.600,00 € (=43.800,00 X 2 X 100%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

A/A

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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).