



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

23-07-2015

Αριθμός απόφασης:

3159

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθ. Πράξης Προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10§4 και 23§1 του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 54§1 περ. α', σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ίδιου άρθρου §2 περ. α', του ν. 4174/2013.

Η παράβαση αφορά τη μη υποβολή δήλωσης μεταβολών για αλλαγή τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης, αφού δεν βρέθηκε να λειτουργεί στη δηλωθείσα διεύθυνση

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, γιατί εκδόθηκε κατά παράβαση του τύπου της προηγούμενης ακρόασης, που έχει κατοχυρωθεί από το Σύνταγμα και προβλέπεται από το αρ. 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.
- 2) η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από έλλειψη αιτιολογίας, Επίσης, ισχυρίζεται ότι ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν τα με αριθ. πρωτ. και έγγραφα του, ούτε οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου του, που αφορούσαν τις εκδότες εταιρείες και από τις οποίες προκύπτει η εικονικότητα των στοιχείων.
- 3) η προσβαλλόμενη πράξη είναι αναίτιολογητη διότι δεν αναφέρει ο έλεγχος εάν υπήρχε αλλαγή του τόπου της επαγγελματικής της εγκατάστασης.
- 4) εσφαλμένα και παράνομα η προσβαλλόμενη πράξη θεώρησε ότι η ελεγχόμενη προέβη σε αλλαγή του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) §1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Επειδή, σύμφωνα με το Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας" ορίζεται ότι: Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς

και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δεν κλήθηκε προς ακρόαση πριν την έκδοση της επίδικης Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, είναι νόμω και ουσία αβάσιμος και απορριπτέος, δεδομένου ότι, ως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου προστίμου ΦΠΑ:

- Η προσφεύγουσα αναζητήθηκε στη δηλωθείσα έδρα της, επί της οδού και δεν βρέθηκε να λειτουργεί, ούτε είχε υποβάλλει δήλωση μεταβολής-μεταφοράς έδρας.
- Κοινοποιήθηκε η με αρ. πρωτ πρόσκληση στους δύο διαχειριστές της προσφεύγουσας για να προσκομίσουν τα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2003 ή να ορίσουν τόπο και χρόνο ελέγχου, και συγκεκριμένα, για την διαχειρίστρια, ΑΦΜ με συστημένη επιστολή, για δε τον έτερο διαχειριστή, ΑΦΜ, με εξουσιοδότηση στον ο οποίος και παρέλαβε από τα γραφεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. την πρόσκληση στις σύμφωνα με την από εξουσιοδότηση ΚΕΠ Παρελθούσης της ορισθείσας προθεσμίας, δεν ανταποκριθήκαν στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, και δεν προσκομίσθηκαν τα βιβλία και στοιχεία και ούτε ορίσανε τόπο και χρόνο για την διενέργεια του ελέγχου.
- Η ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ., πριν την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, επέδωσε στις το με αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων και στους δύο διαχειριστές της επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4174/2013, μαζί με τις πράξεις επιβολής προστίμου, προκειμένου η ελεγχόμενη να διατυπώσει τις απόψεις της εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Συγκεκριμένα, στην εκ των διαχειριστών της προσφεύγουσας, η επίδοση έλαβε χώρα στις και το επιδοθέν σημείωμα διαπιστώσεων παρελήφθη, λόγω απουσίας της ίδιας, από τον γιο της και σύννοικο Επίσης, στον έτερο των διαχειριστών η επίδοση έγινε στις και το επιδοθέν σημείωμα διαπιστώσεων παρελήφθη από τον εξουσιοδοτημένο προς τούτο στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Παρόλο, λοιπόν, που κλήθηκε εγγράφως και νομότυπα από την αρμόδια ελεγκτική αρχή η προσφεύγουσα δεν απάντησε ούτε γραπτά ούτε προφορικά επί των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ποτέ δεν έλαβε το παραπάνω υπ'αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και ουδέποτε κλήθηκε σε ακρόαση, δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και ανατιολόγητος, καθόσον και οι δύο διαχειριστές της προσφεύγουσας έλαβαν γνώση των διαπιστώσεων του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις επίδοσης του ως άνω σημειώματος διαπιστώσεων.

Επειδή η διοίκηση δεν παρέλειψε να καλέσει εγγράφως τον διοικούμενο πριν την έκδοση της πράξης δεν οδηγεί στην ακυρότητα της τελευταίας, καθόσον η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να αναπτύξει τις απόψεις της σε υπόμνημα έχοντας λάβει γνώση των στοιχείων του φακέλου (ΣτΕ 2205/2004), ή να παραστεί ενώπιον της αρμόδιας διοικητικής αρχής και ασκήσει ανεπιφυλάκτως το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης (ΣτΕ 296/2006, 53/2005, 2661/2003), πράγμα το οποίο δεν έκανε.

Επειδή, αναφορικά με την προηγούμενη ακρόαση του διοικουμένου, το ΣΤΕ έχει κρίνει ότι εφόσον ο αιτών την ακύρωση διοικητικής πράξης λόγω μη κλήσης του σε ακρόαση δεν προβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, αναφέροντας τους σχετικούς ισχυρισμούς στο εισαγωγικό της δίκης δικόγραφο, ο σχετικός λόγος ακύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελής (ΣΤΕ Ολ 4447/2012, 3382/2010).

Μάλιστα, το Ανώτατο Ακυρωτικό έχει δεχθεί, σε μια μάλλον προβληματική, ενόψει και του άρθρου 6 παρ. 4 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, συλλογιστική, ότι, εφόσον προβλέπεται ενδικοφανής διαδικασία, το πέρας της οποίας ορίζει και το σημείο της λήξης της διοικητικής διαδικασίας, η παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου «καλύπτεται», αφού αυτός είχε την ευκαιρία να διατυπώσει τους κρίσιμους ισχυρισμούς του κατά τον έλεγχο της διοικητικής πράξης από τη διοίκηση (έτσι και ΣΤΕ 4918/2012). Η νομολογιακή κατασκευή της αλυσιτελείας εφαρμόζεται πλέον και στις διαφορές ουσίας, ενώ φαίνεται ότι η παραπάνω αναφερθείσα αντίληψη του ΣΤΕ παγιώνεται ως νομολογιακή τάση (βλ. ΣΤΕ 2180/2013).

Ρητά λοιπόν το Συμβούλιο της Επικρατείας απαιτεί προκειμένου να προβεί σε ακύρωση της πράξης για παράβαση ουσιώδους τύπου όχι μόνο την προβολή σχετικού λόγου περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (γεγονός που στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν ισχύει) αλλά και αναφορά των όσων θα μπορούσαν να προβληθούν ενώπιον της Διοίκησης και δεν προβλήθηκαν και τα οποία θα μπορούσαν να είχαν ανατρέψει την τελική κρίση της τελευταίας (η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κανένα στοιχείο που να μπορεί να ανατρέψει το αποτέλεσμα του φορολογικού ελέγχου, με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής).

Επειδή, η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, στηρίχθηκε στα παρακάτω Δελτία Πληροφοριών, τα οποία αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία» κατά την έννοια του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994, από τα οποία προέκυψε ότι η προσφεύγουσα ήταν λήπτης φορολογικών στοιχείων, ήτοι:

1. Με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο του και την από Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας Εφαρμογής Διατάξεων του ΠΔ 186/1992, η οποία έλαβε από τη Δ.Ο.Υ. αριθμ. πρωτ., πρόέκυψε, ότι, η προσφεύγουσα έλαβε είκοσι τρία (23) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία τη χρήση 2003 από την επιχείρηση με ΑΦΜ συνολικής αξίας 253.109,75 € πλέον ΦΠΑ.

2. Με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο του, το οποίο έλαβε από τη Δ.Ο.Υ. αριθμ. πρωτ., και την από Έκθεση Ελέγχου Επεξεργασίας Εφαρμογής Διατάξεων του ΠΔ 186/1992, πρόέκυψε, ότι, η προσφεύγουσα έλαβε εννέα (9) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία τη χρήση 2003 από την επιχείρηση με ΑΦΜ συνολικής αξίας 60.810,00 € πλέον ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση γ' παρ. 1 του άρθρου 67^Α του Ν. 2238/1994.....»Οι υποκείμενοι σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 & 101 του ΚΦΕ μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο....., με βάση.....γ) τις εκθέσεις ελέγχου Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών». Ορθώς λοιπόν η Δ.Ο.Υ., συνέταξε την από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ, βασιζόμενη στα πορίσματα εκθέσεων ελέγχου άλλων υπηρεσιών που αφορούν την λήπτρια επιχείρηση, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Εξάλλου δύναται και μόνη η έκθεση του ΣΔΟΕ να αποτελέσει το νόμιμο έρεισμα της περί επιβολής προστίμου πράξης του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χωρίς να απαιτείται η σύνταξη από τον τελευταίο αυτόν άλλης χωριστής έκθεσης ελέγχου ενώ εξάλλου αυτή καθ' αυτή η έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου από τον ως άνω Προϊστάμενο σημαίνει την πλήρη αποδοχή των πορισμάτων της συνταχθείσας έκθεσης χωρίς να χρειάζεται ιδιαίτερη και ρητή αναφορά προς τούτο (ΣΤΕ 4503/1995, 4783/1996).

Επειδή, στη προσβαλλόμενη πράξη δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία και ως εκ τούτου ακυρωτέα και εξ αυτού του λόγου, ελλείψει προσήκουσας αιτιολογίας, πρέπει να ακυρωθεί, ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, διότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφονται όλα τα στοιχεία εκείνα για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση,

με βάσει τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου οι Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων περιέχουν στο σώμα τους την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. (ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001).

Επειδή η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής, πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995)

Επειδή τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Στην ίδια έκθεση γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στη προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι αόριστη και εντελώς ανεπαρκής.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση ως προς τη διάταξη και τη βαρύτητα της παράβασης περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η ελεγκτική αρχή σε καμία περίπτωση δεν προέβη σε αυθαίρετες εκτιμήσεις, αλλά βασίστηκε στα πορίσματα εκθέσεων ελέγχου άλλης υπηρεσίας (.....) που αφορά τις εκδότριες επιχειρήσεις, από τις οποίες η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια. Συγκεκριμένα, βάσει της από έκθεσης ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ....., σελίδες ..., η οποία βασίστηκε στα πορίσματα εκθέσεων του (αρ. πρωτ. και Δ.Π με τις συνημμένες εκθέσεις ΚΒΣ), προκύπτει αναλυτικά η εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τις εκδότριες επιχειρήσεις και αντίστοιχα.

Αναλυτικά, **α.** Για τα στοιχεία έκδοσης της εταιρείας το στην από έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας αναλύει με κάθε λεπτομέρεια τις επαληθεύσεις, στις οποίες προέβη, προκειμένου να οδηγηθεί με ακρίβεια και βεβαιότητα στο συμπέρασμα ότι τα στοιχεία που εξέδωσε η ήταν εικονικά στο σύνολό τους. Συγκεκριμένα, απέδειξε με πλήθος στοιχείων ότι η ανωτέρω επιχείρηση δεν διέθετε ούτε καν τη στοιχειώδη υποδομή, που απαιτείται για τη λειτουργία, έστω και περιορισμένης δυνατότητας επιχείρησης, καθόσον δεν είχε το απαιτούμενο εργατικό και υπαλληλικό προσωπικό, δεν διέθετε μηχανολογικό εξοπλισμό, μεταφορικά μέσα, αποθηκευτικούς χώρους κλπ. Επιπλέον, εξοφλούσε τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με μετρητά και όχι επιταγές, όπως είναι η συνήθης πρακτική της αγοράς. Η εταιρεία αυτή ήταν ανύπαρκτη, δεν διακινούσε εμπορεύματα, αλλά είχε δημιουργηθεί με αποκλειστικό σκοπό να εκδίδει και να διακινεί φορολογικά στοιχεία.

β. Για τα στοιχεία της εταιρείας το στην από έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας αναλύει με κάθε λεπτομέρεια τις επαληθεύσεις, στις οποίες προέβη, προκειμένου να οδηγηθεί με ακρίβεια και βεβαιότητα στο συμπέρασμα ότι τα στοιχεία που εξέδωσε η ήταν εικονικά στο σύνολό τους. Συγκεκριμένα, απέδειξε

με πλήθος στοιχείων ότι η ανωτέρω επιχείρηση ουδέποτε λειτούργησε πραγματικά στη δηλωθείσα διεύθυνση, δεν παρουσιάζει αγορές και ο σκοπός για τον οποίο συστάθηκε στην πραγματικότητα ήταν η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δεν έλαβε γνώση των ανωτέρω δελτίων πληροφοριών του, είναι ανυπόστατος, ανατιολόγητος και πρέπει να απορριφθεί, δεδομένου ότι: α) αυτά περιγράφονται λεπτομερώς στην κοινοποιηθείσα, και στους δύο διαχειριστές της προσφεύγουσας με τις αριθ. και εκθέσεις επίδοσης του δικαστικού επιμελητή στο Πρωτοδικείο,, Έκθεση Ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), τα οποία και επισυνάπτονται και αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα της ως άνω έκθεσης ελέγχου, και β) η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να ζητήσει, και να λάβει αντίγραφα αυτών από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., μετά τη κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο κοινοποιήθηκε και στους δύο διαχειριστές της προσφεύγουσας και επιπλέον στη σελίδατου ως άνω Σημειώματος αναγράφεται ότι: “... από το διαβιβάστηκαν στην Υπηρεσία μας τα με αρ. πρωτ. και Δ.Π με τις συνημμένες εκθέσεις ΚΒΣ που αφορούν την επιχείρησή σας και τα οποία αναφέρουν.....”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο του ν. 4174/2013 § 4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο τρόπος ενημέρωσης και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 54. Διαδικαστικές παραβάσεις του ν. 4174/2013 §1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β)....γ)....δ)....

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1, β)....

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δήθεν η προσβαλλόμενη πράξη είναι ανατιολόγητη διότι δεν αναφέρει ο έλεγχος εάν υπήρχε αλλαγή του τόπου της επαγγελματικής της εγκατάστασης και ότι εσφαλμένα και παράνομα η προσβαλλόμενη πράξη θεώρησε ότι η ελεγχόμενη προέβην σε αλλαγή του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης, δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως ανατιολόγητος και αβάσιμος, καθόσον “στην από έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (αρ. 54 Ν. 4174/1013) της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αναλυτικά αναφέρεται ότι ο έλεγχος μετέβη στην επαγγελματική έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης επί της οδού, προκειμένου να επιδώσει την με αριθ. πρωτ. πρόσκληση, με την οποία ζητούσε από την ελεγχόμενη να προσκομίσει μέσα σε προθεσμία πέντε (5) ημερών για έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία, που τηρήθηκαν κατά τη χρήση 2003, με σκοπό τη διενέργεια μερικού ελέγχου. Από μαρτυρίες περιοίκων, που ρωτήθηκαν, δεν γνώριζαν αν λειτουργεί επιχείρηση στη διεύθυνση αυτή. Από έρευνα στο τηρούμενο αρχείο των Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών δεν προέκυψε η υποβολή δήλωσης μεταβολής - μεταφοράς έδρας εκ μέρους της επιχείρησης, ως όφειλε, κατά παράβαση των φορολογικών διατάξεων”.

Επομένως ορθά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας το προσβαλλόμενο πρόστιμο, βάσει του αρ. 54 Ν. 4174/2013 και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι παντελώς αβάσιμος και πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, 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 αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση της υπ'αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2014-31/12/2014.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).