



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 11-06-2015

Αριθμός απόφασης:2457

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» téως «.....», «.....» και σύμφωνα με την δηλωθείσα στο ΤΑΧΙΣ επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ., με έδρα το κατά της υπ' αριθ./2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 81.536,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01-01-2007/ 31-12- 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 & 9 του ν. 2523/1997, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./2015 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01-01-2007/31-12- 2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από έκθεση ελέγχου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων της Δ.Ο.Υ. η οποία περιέχει απόσπασμα της από έκθεσης ελέγχου της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής του Σ.Δ.Ο.Ε. (την οποία η φορολογική αρχή θεωρεί ως αναπόσπαστο μέρος της).
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» τέως «.....», «.....» και σύμφωνα με την δηλωθείσα στο ΤΑΧΙΣ επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, 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 την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 81.536,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01-01-2007/31-12- 2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 & 9 του ν. 2523/1997 διότι διαπιστώθηκε ότι έχει λάβει και έχει καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της κατά την χρήση 2007 εννέα (9) Εικονικά ως προς το πρόσωπο της εκδότριας επιχείρησης,,, ΑΦΜ Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών , ήτοι τα Τ.Π.Υ. Νο/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.300,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 2.850,00€,/2007 καθαρής αξίας 400,00€,/2007 καθαρής αξίας 10.400,00€ &/2007 καθαρής αξίας 5.400,00€.

Η λήψη και καταχώρηση των παραπάνω εικονικών φορολογικών στοιχείων στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης, συνιστά παραβάσεις των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1,6 παρ.1,12 παρ.1,9,10,11,14, 18§2, 18§9 και 36§1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) όπως ίσχυαν και 19 παρ. 4 του ν.2523/1997.

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

Α . Διότι η προσβαλλόμενη απόφαση είναι πλήρως αόριστη και ανατιολόγητη.

Β . Διότι η συμπεροβαλλόμενη με αρ...../2015 έκθεση ελέγχου είναι ανακριβής στα κάτωθι:

Αναφέρεται ότι «10)Ουσιαστικά τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία, εκδόθηκαν για να αποτελέσουν στοιχεία ευκολίας, με αποκλειστικό σκοπό, την χρησιμοποίηση τους από τους αντισυμβαλλόμενους.

Γ . Επειδή ειδικότερα, είναι κανόνας στην επιχείρησή μας, προ της συνεργασίας μας με οιονδήποτε επαγγελματία προμηθευτή, και προ της αποδοχής των προτάσεών του, να ελέγχουμε την φορολογική υπόσταση.

Δ . Επειδή, όλως επικουρικά και σε περίπτωση απορρίψεως των ανωτέρω λόγων της παρούσας μας, πράγμα που απευχόμαστε, αναφερόμενοι στα επιβαλλόμενα πρόστιμα όπως αυτά απεικονίζονται αναλυτικά στην δεύτερη σελίδα της προσβαλλόμενης αρ...../2015 πράξης επιβολής προστίμων, αυτά υπολογίστηκαν εσφαλμένα και πρέπει να μεταρρυθμιστούν.

Επειδή σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.2.Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή σύμφωνα με την Γνωμ. ΝΣΚ 140/2013 Τμ. Β΄ «Σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου ή επανελέγχου, διενεργούμενου ύστερα από σχετική εντολή που δίδεται από τον Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής, συντάσσεται από τους υπαλλήλους - ελεγκτές και υπογράφεται από αυτούς έκθεση, στην οποία αναφέρονται με κάθε λεπτομέρεια τα πορίσματα της έρευνάς τους. Η εν λόγω έκθεση δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα, όπως το φύλλο ελέγχου, αλλά αποτελεί ενημέρωση και συνάμα πρόταση - εισήγηση προς τον Προϊστάμενο που έδωσε την εντολή, ο οποίος εάν και εφόσον αποδεχθεί τα πορίσματα του ελέγχου προβαίνει στην θεώρησή της και εκδίδει τα οικεία φύλλα ελέγχου, επιβάλλοντας τον φόρο που προκύπτει με βάση τα πορίσματα αυτά. **Συνεπώς, η έκθεση ελέγχου αποτελεί την αιτιολογία της εκτελεστής διοικητικής πράξης, που είναι το οικείο φύλλο ελέγχου και συγκοινοποιείται στον φορολογούμενο, μαζί με το φύλλο ελέγχου, για να ασκήσει κατά αυτού τα νόμιμα δικαιώματά του, χωρίς όμως η μη συγκοινοποίηση της έκθεσης ελέγχου να συνεπάγεται ακυρότητα του φύλλου ελέγχου, αλλά μόνο την μη έναρξη της προθεσμίας άσκησης προσφυγής.».**

Επιπλέον επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 Ν. 4174/2013: «Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τουλάχιστον τις εξής πληροφορίες:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου, η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και ι) λοιπές πληροφορίες.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 Ν. 4174/2013: «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 σύμφωνα με το άρθρο 21 του ΠΔ 16/1989 «1.- Γενικά: α. Οι εκθέσεις που συντάσσουν οι ελεγκτές, αποτελούν δημόσια έγγραφα που έχουν ισχύ μόνο αν θεωρηθούν από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. γιατί αυτός είναι από το νόμο το αρμόδιο όργανο για την επιβολή της φορολογίας. 2.- Περιεχόμενο έκθεσης ελέγχου γενικού τύπου: Η έκθεση φορολογικού ελέγχου γενικού τύπου πρέπει να περιλαμβάνει: α. Τον τίτλο της Δ.Ο.Υ., β. Το είδος της φορολογίας που ελέγχεται και τα οικονομικά έτη ή φορολογικές περιόδους, γ. Την επωνυμία ή πλήρη στοιχεία ταυτότητας του ελεγχόμενου, δ. Το ονοματεπώνυμο και τον βαθμό του επόπτη και των ελεγκτών, ε. Τον αριθμό και τη χρονολογία εντολής ελέγχου του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στ. Την φορολογητέα ύλη που δηλώθηκε από τον υπόχρεο, ζ. Τις διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία, η. Παρατηρήσεις και πόρισμα ελέγχου, θ. Προσδιορισμό της κατά τον έλεγχο φορολογητέας ύλης, ι. Την ημερομηνία σύνταξης και υπογραφές από ελεγκτές, επόπτη και τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από την από έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής η οποία περιέχει απόσπασμα της από έκθεσης ελέγχου της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής του Σ.Δ.Ο.Ε. (την οποία η φορολογική αρχή θεωρεί ως αναπόσπαστο μέρος της) προκύπτουν τα εξής «ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ (Σελ.4,5 & 7) 1. Όπως προκύπτει από το με αριθμ...../04 καταστατικό, την συστήθηκε η με μοναδικό εταίρο και διαχειριστή τον του, με έδρα στη διεύθυνση,, Α.Φ.Μ. και αντικείμενο εργασιών : τις ηλεκτρολογικές και μηχανολογικές εργασίες, την εκπόνηση μελετών εσωτερικών χώρων, την διανομή εντύπου υλικού, την εισαγωγή και εμπορία διαφημιστικών ειδών και αναλωσίμων υλικών, την εκτέλεση εκτυπωτικών εργασιών, την εμπορία ηλεκτρολογικού εξοπλισμού, την εισαγωγή και εμπορία Η/Υ-προγραμμάτων, την εμπορία

οικοδομικών υλικών, την κατασκευή οικοδομών και την αντιπροσώπευση και εισαγωγή μηχανημάτων.2. Η διάρκεια της εταιρείας ορίζεται σε πέντε (5) έτη, το δε κεφάλαιο στο ποσό των 18.000 ευρώ. 3. Με το υπ'αριθμ.πρωτ...../07 έγγραφο μας προς την, ζητήσαμε πληροφορίες για την επιχείρηση

Απαντώντας με το με αριθμ.πρωτ...../07 έγγραφο η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. μας γνώρισε ότι η

Α) Προέβη σε έναρξη εργασιών την,

Β) Θεώρησε βιβλία και στοιχεία την και συγκεκριμένα :

1.Βιβλίο συντήρησης Φ.Τ.Μ. με Π.Θ....., Νο 01-69

2.Τ-ΔΑ με Π.Θ., Νο 01-50

3.Τ.Π.Υ. με Π.Θ., Νο 01-50 και

4.ΔΑ με Π.Θ., Νο 01-50

Γ) Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος, Φ.Π.Α. και μεταβολών ή διακοπής εργασιών.

4.Απο τους διασταυρωτικούς ελέγχους που πραγματοποίησε η υπηρεσία μας σε πολλές Επιχειρήσεις που έχουν λάβει φορολογικά στοιχεία, έχει κατασχεθεί μέχρι σήμερα μεγάλος αριθμός φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της.

5.Όπως διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε την στη διεύθυνση -, στον συγκεκριμένο χώρο που ελέγχθηκε, δεν υπήρχαν εμπορεύματα, εργαλεία ή άλλος εξοπλισμός που να δείχνει ότι στο χώρο αυτό λειτουργεί επιχείρηση.

Το αντικείμενο δραστηριότητας της, όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια παροχής υπηρεσιών και Τ.Π-Δ.Α.), σκοπίμως περιλαμβάνει μεγάλο εύρος προσφερομένων ειδών και υπηρεσιών, έτσι ώστε να μπορούν αυτά να απευθύνονται σε όσο το δυνατόν μεγαλύτερο κύκλο ενδιαφερομένων ληπτών-επιχειρήσεων, διαφόρων δραστηριοτήτων.

Η αξία δε που περιέχουν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, είναι ιδιαίτερα μεγάλη, όπως επίσης και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτόν να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία.

Η ωφέλεια δε αυτή προκύπτει, τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων, όσο και με την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, από τον ΦΠΑ των εκρών και κατά συνέπεια από τον ΦΠΑ που έπρεπε να καταβληθεί στο Δημόσιο.

Η ακολουθούμενη διαδικασία που περιγράφεται ανωτέρω, ήτοι η έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, αποτελεί μέθοδο καταδολίευσης των συμφερόντων του Δημοσίου, αφού δεν καταβάλλονται από τους συναλλασσόμενους (εκδότες και λήπτες) οι αναλογούντες και οφειλόμενοι φόροι (εισοδήματος, Φ.Π.Α. κ.λπ.).

Από το ύψος των συναλλαγών που εμφανίζεται ότι πραγματοποίησε η, δημιουργείται η εντύπωση ότι πρόκειται για οργανωμένη επιχείρηση, με ανάλογη στελέχωση, τόσο σε προσωπικό, όσο και σε υλικοτεχνική υποδομή. Η έρευνα όμως που διενεργήθηκε από την Υπηρεσία μας, απέδειξε ότι η ανωτέρω επιχείρηση δεν διέθετε ούτε καν τη στοιχειώδη υποδομή που απαιτείται για την λειτουργία, έστω και περιορισμένης δυνατότητας επιχ/σης,

καθόσον αυτή δεν είχε το απαιτούμενο εργατικό και υπαλληλικό προσωπικό με ειδικές τεχνικές γνώσεις προκειμένου να εκτελέσει τις αναγραφόμενες στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εργασίες, δεν διέθετε μηχανολογικό εξοπλισμό, μεταφορικά μέσα, αποθηκευτικούς χώρους κ.λπ. Αλλά ακόμη και αν υποτεθεί ότι είχε αναθέσει σε τρίτες επιχειρήσεις ή πρόσωπα την εκτέλεση των εργασιών, δεν βρέθηκε κανένα φορολογικό στοιχείο (ήτοι τιμολόγια πώλησης ή Τ.Π.Υ.) αγοράς, ούτε και ιδιωτικά συμφωνητικά ανάθεσης έργων.

Επιπλέον ακόμη και ο τρόπος εξόφλησης των εκδοθέντων τιμολογίων ο οποίος φαίνεται να γίνεται σχεδόν αποκλειστικά με μετρητά και όχι με επιταγές που είναι συνήθης πρακτική η οποία ακολουθείται στην αγορά για ποσά μεγάλης αξίας, ενισχύει την άποψη του ελέγχου ότι ουσιαστικά διακινούνταν μόνο φορολογικά στοιχεία και όχι εμπορεύματα ή υπηρεσίες.

6.....

....

9.....

....

Από όλα λοιπόν τα παραπάνω εκτεθέντα, αλλά και από τους μέχρι τώρα ελέγχους και

διασταυρώσεις που έχουμε κάνει, προκύπτει ότι τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της, είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ, καθότι η εν λόγω επιχ/ση δεν πουλάει εμπορεύματα ή υπηρεσίες, αλλά φορολογικά στοιχεία.

ΠΟΡΙΣΜΑ (Σελίδες 9 & 10)

Από όσα αναλυτικώς έχουν αναφερθεί παραπάνω και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο “ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ” και δεδομένου ότι :

1) Ο φερόμενος μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της επιχείρησης, με ένορκη κατάθεση του, η οποία παρατίθεται αυτούσια στην παρούσα έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι ουδέποτε άσκησε οποιαδήποτε επιχειρηματική δραστηριότητα αναφορικά με την επιχείρηση της φέρεται να είναι ιδιοκτήτης.

3

2)

...

3)

...

7) Ο σκοπός σύστασης της επιχείρησης (.....) υπήρξε αποκλειστικά και μόνο η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

8) Η εν λόγω επιχείρηση (.....) αποτελεί μια εικονική κατ’ ουσία εταιρία, χωρίς καμία απολύτως δυνατότητα, από συστάσεως, άσκησης οποιασδήποτε κατασκευαστικής ή άλλης εμπορικής δραστηριότητας και ως εκ τούτου δεν υφίσταται καμία αμφιβολία ότι όλα τα εκδοθέντα στοιχεία της είναι εικονικά τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο της συναλλαγής

9)

....

10) Ουσιαστικά τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.-Τ, Τ.Π.Υ. κ.λπ.) εκδόθηκαν για να αποτελέσουν στοιχεία ευκολίας, με αποκλειστικό σκοπό, την χρησιμοποίηση τους από τους αντισυμβαλλόμενους, προκειμένου να ιδιοποιηθούν τον

αναλογούνται Φ.Π.Α. και παράλληλα να εμφανίσουν διογκωμένα έσοδα και έξοδα αντίστοιχα ή προκειμένου να καλύψουν διακινήσεις προϊόντων και παρεχόμενες υπηρεσίες οι οποίες έγιναν από τρίτα πρόσωπα που είτε δεν είχαν την δυνατότητα να εκδώσουν δικά τους φορολογικά στοιχεία, είτε αρνήθηκαν την έκδοση.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΝΟΝΤΑΙ ΤΑ ΕΞΗΣ (Σελίδες 11 & 12) :

Από όλα λοιπόν τα ανωτέρω αναλυτικά αναφερόμενα και ειδικότερα από τους ελέγχους που πραγματοποιήσαμε τόσο στα κατασχεθέντα στοιχεία της επιχείρησης , όσο και στις λήπτριες των στοιχείων αυτών επιχειρήσεις, προέκυψε ότι :

Η ελεγχόμενη εξέδωσε σε διακόσιες ενενήντα επτά (297) περιπτώσεις ισάριθμα ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ., Τ.Π.-Δ.Α.) καθαρής αξίας 2.403.617,30 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 445.925,64 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 2.849.542,94 ευρώ, όπως αναλυτικά κατά χρήση αυτά εμφανίζονται στους πίνακες που παραθέτουμε :

ΠΙΝΑΚΑΣ Νο 1 (ΧΡΗΣΗ 2004)

ΠΙΝΑΚΑΣ Νο 4 (ΧΡΗΣΗ 2007)

1.....

2.....

5. (ΑΦΜ) 9 (εννέα) (φορ. στοιχεία) 81.350,00 (καθ. αξία) πλέον 15.456,50(Φ.Π.Α. 19%) 96.806,50(Σύνολο).

Τέλος στο πόρισμά της και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις η έκθεση ελέγχου αναφέρει τα εξής:

«V I . ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

Η επιχείρηση , Α.Φ.Μ. , Υπηρεσίες εκπόνησης στατικών μελετών με έδρα το έχει λάβει και έχει καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της:

κατά την χρήση 2007 εννέα (9) Τιμολόγια , ήτοι τα Τ.Π.Υ. με αρ. /2007 ,
..... /2007, /2007, /2007, /2007, /2007 ,
..... /2007 , /2007 & /2007 , με εκδότη την επιχείρηση
..... , , , ΑΦΜ
..... , αξίας 81.350,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 15.456,50 ευρώ και συνολικής
αξίας 96.806,50 ευρώ είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Η λήψη και
καταχώρηση των παραπάνω φορολογικών στοιχείων στα βιβλία της ελεγχόμενης
επιχείρησης, συνιστά παραβάσεις των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1,
6παρ.1, 12παρ.1, 9, 10, 11, 14, 18§2, 18§9 και 36§1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) όπως
ισχύουν

V I I . ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από όσα αναλυτικά έχουν αναφερθεί παραπάνω προκύπτει ότι η επιχείρηση
..... , Α.Φ.Μ. , Υπηρεσίες εκπόνησης στατικών
μελετών με έδρα το , έλαβε και καταχώρησε στα
βιβλία της , κατά την χρήση 2007 εννέα (9) Τιμολόγια , ήτοι τα Τ.Π.Υ. με αρ.
..... /2007 , /2007, /2007, /2007, /2007 ,
..... /2007, /2007 & /2007, με εκδότη την επιχείρηση
..... , , , ΑΦΜ

....., αξίας 81.350,00 ευρώ πλέον Φ.ΠΑ. 15.456,50 ευρώ και συνολικής αξίας 96.806,50 ευρώ είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ 10β του Ν 2523/1997 για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται πρόστιμο ίσον με την αξία της κάθε συναλλαγής .

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη περιέχει όλα τα απαραίτητα για την νόμιμη υπόσταση της όπως αυτά προβλέπονται και αναλυτικά περιγράφονται από τα άρθρα 17 παρ. 1 και 2 του ν. 2690/1999 και 37 Ν. 4174/2013, η δε προβλεπόμενη από το άρθρο 64 Ν. 4174/2013 αιτιολογία είναι σαφής, ειδική και επαρκής για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και εμπεριέχεται στην έκθεση ελέγχου, όπως άλλωστε προβλέπεται από την νομοθεσία και νομολογία «η αιτιολογία της διοικητικής πράξης μπορεί να εμπεριέχεται και να συμπληρώνεται και από την έκθεση ελέγχου» ΣτΕ 2615/1993, στην οποία αναπτύσσονται αναλυτικά, λεπτομερώς και εμπεριστατωμένα τα πραγματικά περιστατικά, οι διασταυρώσεις που έλαβαν χώρα, οι νομικές διατάξεις στις οποίες στηρίζονται οι διαπιστωθείσες σε βάρος του προσφεύγοντος .

Συγκεκριμένα, η συνοδεύουσα την προσβαλλόμενη πράξη έκθεση ελέγχου, είναι πλήρης, σαφής και αιτιολογημένη, βάσει δε αυτής, αποδεικνύεται πλήρως ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε εικονικά ως προς το πρόσωπο της εκδότη «..... εικονικά τιμολόγια για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 1-1/31-12-2007. Περαιτέρω και ειδικότερα, ως προς το νόμιμο του καταλογισμού εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν:

Α. Η με αριθ./2015 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε μετά από την έκθεση ελέγχου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που κοινοποιήθηκε νόμιμα στην ελεγχόμενη επιχείρηση όπου εκεί αναφέρονται όσα διαπιστώθηκαν από την φορολογική αρχή. Η με αριθ./2015 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. αποτελεί αναπόσπαστο στοιχείο της έκθεσης ελέγχου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όπου αναφέρονται επιγραμματικά βασικά στοιχεία της παράβασης.

Β. Η από έκθεση ελέγχου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που κοινοποιήθηκε νόμιμα στην ελεγχόμενη επιχείρηση η οποία δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη αλλά την αιτιολογία της, ενώ βάσει των διατάξεων του άρθρου 37 του 4174/2013 και του άρθρου 21 του ΠΔ 16/1989 φέρει όλα τα απαραίτητα στοιχεία καθώς και την ημερομηνία έκδοσης από τον ελεγκτή ήτοι και την ημερομηνία που θεωρήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ήτοι την

Επειδή με βάσει την παρ. 4 του ν.2523/1997 «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. 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 νομικό 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. 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 το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόμενου το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.

Σε περίπτωση που η κατά το προηγούμενο εδάφιο έκδοση φορολογικών στοιχείων συνεχίζεται μετά την πάροδο εξαμήνου από το χρόνο που προέκυψε η μεταβολή στο φορέα της επιχείρησης, επιβάλλεται σε βάρος του ασκούντος την επιχείρηση το πρόστιμο της [παραγράφου 2 περιπτώσεις α' και ε' του άρθρου 5 του Ν.2523/1997](#).

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις ή εφόσον εκδοθέν δεν έχουν οριστικοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο ή εκκρεμούν επί της ουσίας ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων.

Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δραστικού συμβιβασμού, ανεξάρτητα από το χρόνο άσκησης της προσφυγής.»

Επειδή με την παρ. 10β του άρθρου 5 του ν.2523/1997 ορίστηκε ότι « Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώριση 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 καταχώρισης, 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 περίπτωσης 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.

Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του Ν. 1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1809/1988.

γ) Στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο ή μέρος αυτής, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται για την περίπτωση γ' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού, ανεξαρτήτως της αξίας των στοιχείων αυτών,

Εφόσον η εικονικότητα των στοιχείων του προηγούμενου εδαφίου ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο στους αγρότες - λήπτες των στοιχείων.»

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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012)).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος δεν αμφισβητεί την πραγματοποίηση των αναφερομένων στα στοιχεία έργων της προσφεύγουσας, όμως σύμφωνα με τις διαπιστώσεις που επαναλαμβάνονται από τον έλεγχο στην οικεία έκθεση ελέγχου καθώς και σε αυτή του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η προσφεύγουσα στη χρήση 2007 φέρεται να είναι λήπτης εννέα εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών Νο/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.300,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€,/2007 καθαρής αξίας 2.850,00€,/2007 καθαρής αξίας 400,00€,/2007 καθαρής αξίας 10.400,00€ &

...../2007 καθαρής αξίας 5.400,00€, εκδόσεως,, ΑΦΜ, διότι η εκδότρια επιχείρηση δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις συγκεκριμένες συναλλαγές, καθώς όπως προέκυψε από τον διενεργηθέντα έλεγχο ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη δηλαδή μία «εικονική κατ' ουσία εταιρία, χωρίς καμία απολύτως δυνατότητα, από συστάσεως, άσκησης οποιασδήποτε κατασκευαστικής ή άλλης εμπορικής δραστηριότητας.»

Κατόπιν των ανωτέρω αποδεικνύεται ότι τα φορολογικά στοιχεία,, ΑΦΜ, τα οποία η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε τη χρήση 2007 κρίθηκαν από την φορολογική αρχή ως Εικονικά, η δε προσφεύγουσα λήπτρια των στοιχείων βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (νόμιμη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης), δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Περαιτέρω, επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.820/1978, όποιος αναθέτει σε εργολάβο ή υπεργολάβο την εκτέλεση τεχνικών έργων αξίας μεγαλύτερης των 6.000 ευρώ θα πρέπει να γνωστοποιεί με δήλωση του, πριν από την έναρξη των εργασιών, στην αρμόδια για την φορολογία Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία του εργολάβου ή υπεργολάβου που ανέλαβε την εκτέλεση του έργου ή να καταθέσει, αντίγραφο του συμφωνητικού ανάληψης των εργασιών. Το όριο των 6.000 ευρώ (όπως τέθηκε με το άρθρο 2 παρ. 5 του Ν.2954/2001) ισχύει από 1/1/2002 και μετά.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν απέδειξε με στοιχεία την πραγματοποίηση των συναλλαγών μεταξύ αυτής και της επιχείρησης «.....,, ΑΦΜ» διότι στα στοιχεία δεν αναφέρονται σε μεταξύ τους συμβάσεις εργασιών, ενώ από τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.820/1978 όπως τέθηκε με το άρθρο 2 παρ. 5 του Ν.2954/2001 προβλέπεται γραπτή σύμβαση κατατιθέμενη στην φορολογική αρχή, ενώ περαιτέρω δεν προέκυψε ο τρόπος πληρωμής με τραπεζικό μέσο (βάσει του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ 186/1992). Διότι, προκύπτει ότι λόγω του ύψους των συναλλαγών και της πολύ μικρής χρονικής απόστασης μεταξύ των στοιχείων (από τις έως της εκδόθηκαν στοιχεία καθαρής αξίας 81.350,00€ πλέον Φ.Π.Α 15.456,50€) και καθώς η έκδοση τόσο μεγάλης αξίας στοιχείων σε διάστημα ενός μόνο μηνός με τρόπο που το κάθε στοιχείο να μην υπερβαίνει τις 15.000,00€ στο σύνολό τους και ενώ τα οκτώ από τα εννέα στοιχεία (δηλαδή το σύνολο πλην του Τ.Π.Υ./2007) αφορούσε το ίδιο έργο, αποτελεί ουσιαστική καταστρατήγηση των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 18 του ΚΒΣ που επέβαλλαν τραπεζικό μέσο πληρωμής, και οδηγεί στο συμπέρασμα ότι η έκδοση των στοιχείων έγινε με τον τρόπο αυτόν προκειμένου να παρακαμφθεί η διάταξη του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ 186/1992 και να νομιμοποιηθεί η «εξόφληση με μετρητά» που ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, η οποία όμως, σε κάθε περίπτωση αλλά και υπό τις συνθήκες αυτές δεν αποτελεί αποδεικτικό μέσο της μεταξύ της προσφεύγουσας και της,, ΑΦΜ συναλλαγών.

Επειδή με βάση όλα τα παραπάνω, απεδείχθη από την φορολογική αρχή ότι τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως,, ΑΦΜ, τα οποία η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε στη χρήση 2007 είναι εικονικά βασιζόμενη νομίμως στην φορολογική ανυπαρξία – αδυναμία της εκδότριας επιχείρησης εκτέλεσης των αναφερομένων στα στοιχεία υπηρεσιών- εργασιών με αποτέλεσμα την νόμιμη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης στον προσφεύγοντα.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν απέδειξε το πραγματικό των συναλλαγών με την,, ΑΦΜ

Επειδή για τον καταλογισμό των παραβάσεων Κ.Β.Σ. αρκεί η διαπίστωση της παράβασης χωρίς να απαιτείται γνώση της παράβασης από την προσφεύγουσα ή δόλος όπως αλυσιτελώς ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Για τους λόγους αυτούς, δεν πρέπει να γίνουν δεκτοί οι συγκεκριμένοι λόγοι της ενδικοφανούς προσφυγής.

Για τον 4^ο επικαλούμενο λόγο (εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 55 του ν.4174/2013).

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 32 του άρθρου 66 ν.4174/2013 προβλέπεται ότι «Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του Ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

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

Σύμφωνα με την οριζόμενη προθεσμία που ορίζεται από την παράγραφο 32 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 εφόσον ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π. ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. οφείλει να εκδώσει τις Α.Ε.Π. με το καθεστώς του άρθρου 55 του ν.4174/2013. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα ουδέποτε υπέβαλλε τέτοια δήλωση στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά συνέπεια νομίμως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Α.Ε.Π. με εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 του ν.2523/1997 για τις συγκεκριμένες παραβάσεις.

Περαιτέρω, επειδή σύμφωνα με την οριζόμενη προθεσμία που ορίζεται από την παράγραφο 32 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 εφόσον ζητηθεί εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π. από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η επανέκδοση των προσβαλλομένων Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. με το ευνοϊκότερο

καθεστώς του άρθρου 55 του ν.4174/2013, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβαίνει στην **κατάργηση των αρχικώς εκδοθέντων καταλογιστικών πράξεων και την έκδοση νέων** (παρ. 4 Ν.Σ.Κ. 32/2014) με το νέο καθεστώς (νέες διατάξεις άρθρου 55 του ν.4174/2013). Εν προκειμένω η προσφεύγουσα **ουδέποτε υπέβαλλε τέτοια δήλωση εντός της προβλεπομένης προθεσμίας** στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο δε παρών εξεταζόμενος λόγος της ενδικοφανούς, ακόμα και εάν λαμβανόταν ως αίτηση της διάταξης αυτής, είναι εκτός της προβλεπομένης από τον νόμο προθεσμίας, κατά συνέπεια νομίμως δεν επανεκδόθηκε η προσβαλλόμενη Α.Ε.Π. με εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 55 του ν.4174/2013 για τις συγκεκριμένες παραβάσεις.

Ακόμα, επειδή ήταν δυνατόν να γίνει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 55 του ν.4174/2013 για τις συγκεκριμένες παραβάσεις **με την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 44 (αναρίθμηση από 48) του άρθρου 66 του ίδιου νόμου που προβλέπει** ότι «Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα.», **δηλαδή προβλέπει ότι, εφόσον η προσφεύγουσα επέλεγε την αποδοχή των παραβάσεων, σε άλλη προθεσμία, τριάντα (30) στην προκείμενη ημερών, την επαναφορά** (για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι 26-7-2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997) **του τέως διοικητικού συμβιβασμού της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν.2523/1997 ή την υπαγωγή (ως ευνοϊκότερων) στις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4174/2013 υπό την προϋπόθεση της αποδοχής και της** καταβολής, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής. **Πλην όμως, η προσφεύγουσα ουδέποτε απεδέχθη** εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται στην προσβαλλόμενη Α.Ε.Π. και ταυτοχρόνως ουδέποτε απεδέχθη να καταβάλει, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, με αποτέλεσμα νομίμως να μην τύχει εφαρμογής ούτε η συγκεκριμένη διάταξη και η μείωση των επιβληθέντων προστίμων στο 25% της αξίας των στοιχείων. Κατά συνέπεια και ο λόγος αυτός πρέπει να απορριφθεί.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Όπως απορριφθεί η από και με Α.Π. ενδικοφανής προσφυγή της εταιρείας, με ΑΦΜ στο

σύνολό της, και όπως επικυρωθεί η υπ' αριθ./2015 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 81.536,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01-01-2007 / 31-12-2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 α & β & 9 του ν. 2523/1997.

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

Πρόστιμο της υπ' αριθ./2015 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10^α & β & 9 του ν.2523/1997:

No/2007 καθαρής αξίας 12.500,00€, Πρόστιμο 12.500,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 12.500,00€, Πρόστιμο 12.500,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 12.300,00€, Πρόστιμο 12.300,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 12.500,00€, Πρόστιμο 12.500,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 12.500,00€, Πρόστιμο 12.500,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 2.850,00€, Πρόστιμο 2.850,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 400,00€, Πρόστιμο 586,00€,
...../2007 καθαρής αξίας 10.400,00€, Πρόστιμο 10.400,00€,
&/2007 καθαρής αξίας 5.400,00€, Πρόστιμο 5.400,00€,
Σύνολο Προστίμου :81.536,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).