



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

02-02-2015

Αριθμός απόφασης:

384

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, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 2005, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 2005 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. 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. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.189,40 € για τη διαχειριστική περίοδο 2005, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882/1990

Η παράβαση αφορά, την αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φπα που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φπα, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 του Ν. 1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) *η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «.....»*
- 2) *η καλή πίστη της προσφεύγουσας ως προς τη λήψη των φορολογικών στοιχείων του αντισυμβαλλομένου, αποκλείει την επιβολή ειδικής κύρωσης άρθρου 8§12 του Ν. 1882/1990*
- 3) *η διενέργεια ελέγχου σε περαιωμένη χρήση ήταν παράνομη και ως εκ τούτου ο καταλογισμός του προστίμου άκυρος.*
- 4) *μη σύννομη η επιβολή προστίμου βάσει του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 καθώς οι εν λόγω διατάξεις έχουν καταργηθεί από τον Ν. 2523/1997*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 Μεταβατικές και άλλες διατάξεις, του ν.. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253/14-12-2004), ορίζεται, ότι: *“§2. 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”*.

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 28 Θέματα φορολογικών ελέγχων, του ίδιου ως άνω Νόμου, ορίζεται, ότι: *“§1.Επιχειρήσεις ή ελεύθεροι επαγγελματίες και γενικά επιτηδευματίες ελέγχονται με τακτικό φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως ελεγκτικής αρμοδιότητας και με την επιφύλαξη των οριζόμενων στα άρθρα 13 έως και 17 του παρόντος νόμου, για όλες τις φορολογίες και όλες τις ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους, εντός τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της τελευταίας ανέλεγκτης διαχειριστικής περιόδου, στις ακόλουθες περιπτώσεις:*

α. Εφόσον πρόκειται για επιτηδευματίες που εμπλέκονται στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων ή σε υποθέσεις λαθρεμπορίας, β)....., γ).....”.

Επειδή, η από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του, με την οποία γνωστοποιήθηκαν στοιχεία για την εικονικότητα συναλλαγών της προσφεύγουσας ΟΕ, διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο (αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.), μετά την αυτοπεραίωση της διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005 (άρθρο 14 ν. 3296/2004), της οποίας αφορά η προσβαλλόμενη πράξη, η έκθεση αυτή αποτελεί «συμπληρωματικό στοιχείο».

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 ... και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών». Ορθώς λοιπόν η Δ.Ο.Υ., συνέταξε την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, βασιζόμενη στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας που αφορά την εκδότρια 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).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι, η διενέργεια ελέγχου σε περαιωμένη χρήση ήταν παράνομη και ως εκ τούτου ο καταλογισμός του προστίμου άκυρος, πρέπει να απορριφθεί, ως ανατιολόγητος, αβάσιμος και μη σύμφορος.

Επειδή, τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά στο σύνολό τους, η λήψη του κάθε εικονικού τιμολογίου αποτελεί αυτοτελή παράβαση για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως, η δε καταχώρηση του ίδιου τιμολογίου στα βιβλία του λήπτη αποτελεί αυτοτελή παράβαση διαφορετική από την προηγούμενη, για την οποία επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για το οποίο επίσης η φορολογική αρχή έχει εξουσία επιμετρήσεως (ΣτΕ 591/2013).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10β του Ν. 2523/97 η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, καθώς και η νόθευση αυτών, θεωρείται ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, **μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%) στη περίπτωση της οποίας δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας της συναλλαγής**, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α .

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και το πρόστιμο επιβλήθηκε βάσει αντικειμενικών κριτηρίων (κατά δέσμια ενάσκηση της αρμοδιότητας της φορολογικής αρχής), μη επηρεαζομένων κατά νόμο από την υποκειμενική (υπαίτια) συμπεριφορά του προσφεύγοντος (ΣτΕ 4037/2008, 1501/2008, 2862/2006, 1724/2005).

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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 § 2 του Ν. 2523/1997 ισχύει ότι «το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται». Εξάλλου, πλην της μνείας των παραβάσεων και των επιβαλλόμενων γι' αυτές προστίμων, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων, ως τυπικό στοιχείο του κύρους των, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα τις πράξεις έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.

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 ευχέρεια (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 στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας (...) που αφορά την εκδότρια επιχείρηση, από την οποία η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια. Συγκεκριμένα, ως προκύπτει από την έκθεση του, (σελίδες ... ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ)... " σύμφωνα με το συγκεντρωθέν από την Ασφάλεια προανακριτικό υλικό, ομάδα ατόμων, κυρίως Κυπρίων υπηκόων, ιδρύοντας εταιρείες-φαντάσματα και εκδίδοντας εικονικά φορολογικά στοιχεία, συμμετείχαν σε έκνομες ενέργειες, όπως.....τροφοδότηση άλλων επιχειρήσεων με εικονικά τιμολόγια, ιδιοποίηση φπα κλπ. Από την έρευνα της Ασφάλειας διαπιστώθηκε, ότι οι εταιρείες που ίδρυσαν: α) υφίστανται, ως προ τη συγκρότηση και σύστασή τους, β) άλλες είναι ανύπαρκτες στις διευθύνσεις, που εμφανίζονται ότι εδρεύουν, γ) άλλες είναι υπαρκτές αλλά ανενεργές και υφίστανται στις διευθύνσεις, που εμφανίζονται ότι εδρεύουν, πλην όμως, χωρίς καμία δραστηριότητα, παρά μόνο, ως ενοικιαζόμενα ακίνητα στα οποία στεγάζονται, τα οποία είναι κενά, χωρίς εμπορεύματα".... Στη δε σελίδα ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ της ίδιας ως άνω έκθεσης, σημειώνεται, ότι..... "διακινούσαν έγγραφα, σφραγίδες, πιστωτικές κάρτες κλπ πολλών (εκατόν εξήντα) επιχειρήσεων και προσώπων, μεταξύ των οποίων και της εκδότριας των εικονικών φορολογικών στοιχείων,, με ΑΦΜ Επίσης ο, ερωτηθείς σχετικά με τις εταιρείες που αναφέρονται στα κατασχεθέντα έγγραφα, κατέθεσε ότι δεν γνωρίζει τον αριθμό και τις επωνυμίες αυτών, ωστόσο όμως γνωρίζει ότι ουδέποτε λειτούργησαν. Σε φωτογραφίες που του επιδείχθηκαν, αναγνώρισε με απόλυτη βεβαιότητα στο πρόσωπο του....., το άτομο που από κοινού με τον....., του πρότειναν, έναντι μηνιαίας αμοιβής

1.500,00 €, να συμμετάσχει στη συγκρότηση εταιρειών, για τον ως άνω σκοπό, άλλοτε ως διαχειριστής και άλλοτε ως εταίρος. Επίσης η επιχείρηση, ουσιαστικά δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ, ούτε βρέθηκε, όπως προκύπτει από την πορισματική αναφορά”.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&4 του Ν. 2523/97 **Εικονικά είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.**

Επειδή, ως προκύπτει από την έκθεση του ..., (σελίδς ...) για την επιχείρηση «.....» “.... βρέθηκαν στοιχεία τα οποία αφορούν την ελεγχόμενη και φέρουν τον α/α της κατάσχεσης. Τα στοιχεία αυτά (εκτυπώσεις από Η/Υ) αναφέρονται στις ενέργειες των συμμετεχόντων σε αυτή τη διαδικασία σχετικά με το άνοιγμα λογαριασμών στις τράπεζες και την έκδοση μπλοκ επιταγών από τις τράπεζες. Η επιχείρηση έχει ανοίξει σε τράπεζες τους παρακάτω λογαριασμούς,.....: 1) ... ΤΡΑΠΕΖΑ καταθετικός λογαριασμός αρ.πρωτ. Εμπ.2) 3) 4) **Από τα μέχρι τώρα στοιχεία που μας διαβίβασαν οι τράπεζες προκύπτει ότι η ελεγχόμενη (εκδότρια των εικονικών φορολογικών στοιχείων), όπως και όλες οι συναφείς επιχειρήσεις του κυκλώματος, προκειμένου να παρουσιάσει τις συναλλαγές της ως πραγματικές, προσπαθεί να δημιουργήσει μόνη της εικονικά αποδεικτικά τραπεζικά στοιχεία, καταθέτοντας η ίδια στους τραπεζικούς της λογαριασμούς χρήματα, για τα οποία ταυτόχρονα προβαίνει στην ανάληψή τους ή τη μεταφορά τους στο λογαριασμό της**”.

Επειδή, η φορολογική αρχή απέδειξε, κατ’ αρχήν, την εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων. Προς τούτο απέδειξε, ότι ο εκδότης των τιμολογίων είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε **σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).**

Επειδή, η ΠΟΛ 1249/21.11.2013 Παροχή διευκρινίσεων ως προς την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν.4174/2013, την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα, αναφέρει, ότι: Με τις διατάξεις της περίπτωσης γ’ (ββ’), της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι **όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη,** στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. Στην περίπτωση αυτή, εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο **τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη.**

Επειδή, η εικονικότητα των επίδικων ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, δεν ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, αλλά είναι εικονικά στο σύνολό τους, και η φορολογική αρχή κατά τον χρόνο έκδοσης της επίδικης Απόφασης Επιβολής Προστίμου, έλαβε υπόψη της, την απόδειξη είσπραξης της Εθνικής τράπεζας, και την απόδειξη είσπραξης της εκδότριας επιχείρησης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, ο ισχυρισμός της, ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν πρέπει να της επιβληθεί πρόστιμο, δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, ανατιτολόγητος και μη σύννομος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 12 του ν.1882/1990 ορίζεται ότι: « Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχεί, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούνται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφόσον δεν αποδόθηκε για οποιοδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων».

Επειδή, το Γ' τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με τη γνωμοδότηση 86/2001 διατύπωσε κατά πλειοψηφία την άποψη, η οποία έγινε αποδεκτή, ότι η διάταξη της παρ 12 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990, αναφερόμενη σε ειδική κύρωση, χρηματικού μεν περιεχομένου, μη οριζόμενη όμως από το νόμο ως πρόστιμο ή πρόσθετος φόρος, έχουσα δε κυρίως αποζημιωτικό χαρακτήρα, συνεχίζει να ισχύει και μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 2523/1997 με τις διατάξεις του οποίου καταργείται κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την επιβολή μόνο πρόσθετων φόρων και προστίμων, ενώ δεν τίγονται διατάξεις που προβλέπουν <<άλλες συνέπειες για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας>>. ΥΠ ΟΙΚ 1090559/5360/673/Α0014/ΠΟΛ. 1226/28-9-2001.»

Ως εκ τούτου, ορθώς επεβλήθη το επίδικο πρόστιμο, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί του αντιθέτου, δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από & εκθέσεις ελέγχου του και Δ.Ο.Υ. αντίστοιχα, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση 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 αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση

1) της υπ'αριθμ. Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8 § 12 Ν. 1882/1990, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2005.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 1.189,40 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).