



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 09/10/2018

Αριθμός απόφασης: 4371

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ.

...../29-03-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./29-03-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/05/2018 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./29-03-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 του ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 2.500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρ. 60 του Κ.Φ.Δ.

Ειδικότερα, στις 22/10/2017 υπάλληλοι της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης κατόπιν της υπ' αριθμ./2017 εντολής ελέγχου, διενήργησαν έλεγχο στην επιχείρηση με διακριτικό τίτλο Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 07/03/2018 έκθεση, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ο προσφεύγων με την ιδιότητα του πελάτη της επιχείρησης έγινε εριστικός και εξύβρισε τους ελεγκτές, ασκώντας παράλληλα σωματική βία, ενώ αποχώρησε λίγο πριν την έλευση της αμέσου δράσεως, την οποία είχαν καλέσει οι διενεργήσαντες τον έλεγχο υπάλληλοι. Εν συνεχεία, το προαναφερθέν γεγονός καταγράφηκε στην από 23/10/2017 Αναφορά Συμβάντων του Α.Τ. Λάρισας με την οποία ζητήθηκε και η ποινική δίωξη του προσφεύγοντος.

Ακολούθως, στις 26/10/2017 κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ./22-10-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (αρ. 28 ν. 4174/2013) και ο υπ' αριθ. Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Επί του ως άνω Σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλλε το υπ' αριθ. πρωτ./14-11-2017 υπόμνημα απόψεων, χωρίς ωστόσο αυτό να γίνει αποδεκτό από τη φορολογική αρχή. Τέλος, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας, δυνάμει της από 07/03/2018 Έκθεσης Παρεμπόδισης Ελέγχου με Θετικές Ενέργειες της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, εξέδωσε την προσβαλλόμενη με την παρούσα πράξη επιβολής

προστίμου του άρ. 54 του ν. 4174/2013 ήτοι πρόστιμο 2.500,00 € για παρεμπόδιση φορολογικού ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη υπ' αρ./29-3-2018 πράξη στηρίχτηκε στην συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου που είναι αβάσιμη, ανακριβής και αναληθής και ως εκ τούτου καταχρηστική, καθώς σε ό,τι αφορά στην ουσία της υπόθεσης, δεν ανταποκρίνεται στην αλήθεια των γεγονότων.
- Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου. Επειδή το πρόστιμο που επεβλήθη στην εταιρεία που υπέστη τον φορολογικό έλεγχο, με την επωνυμία με την οικεία πράξη επιβολής προστίμου ανέρχεται στο ποσό των 250,00 € το επιβληθέν σ' εμένα πρόστιμο, δεν θα έπρεπε να είναι μεγαλύτερο από το ποσό των 250,00 €.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αόριστη και αναιτιολόγητη.
- Η επιβολή της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου αποτελεί ευθεία παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της αρχής της αναλογικότητας.
- Όπως δε επικουρικά, αν παρ' ελπίδα κριθεί ότι όντως υπήρξε παράβαση, το πρόστιμο που επιβλήθηκε, ενόψει των παραπάνω συνθηκών, είναι υπέρμετρο και πρέπει μεταρρυθμιζόμενης της προσβαλλόμενης πράξης, να περιορισθεί και αυτό στο προσήκον μέτρο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 60 του ν. 4174/2013: «Κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλπει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος.»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) «Διαδικαστικές Παραβάσεις»:

«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), β), γ), δ), ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, στ),

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

α), β), γ), δ), ε) **δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ**, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1, στ)»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62). Πρόστιμα και τόκοι» προβλέπονται στο δεύτερο μέρος «Π. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62» και ειδικότερα στα άρθρα 2, 12 και 14 τα ακόλουθα:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) ..., β) ..., γ) ...,

δ) Άρνηση συνεργασίας στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου (παρ. 1 περ. ε')

Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ο φορολογούμενος αρνείται να συνεργαστεί, π.χ. παρεμποδίζει το φορολογικό έλεγχο με θετικές ενέργειες ή τους υπαλλήλους που διενεργούν το φορολογικό έλεγχο να κατάσχουν, εφόσον το θεωρούν αναγκαίο, οποιαδήποτε βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, ακόμη και ανεπίσημα, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε'). Επισημαίνεται ότι δεν θεωρείται άρνηση συνεργασίας η μη ανταπόκριση σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, διότι τα περιστατικά αυτά εμπίπτουν στην ειδικότερη ρύθμιση της περίπτωσης δ'.

.....

12. Παρεμπόδιση, υπόθαλψη και συνέργεια (άρθρο 60)

Με τις διατάξεις του άρθρου 60 ορίζεται ότι κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον ΚΦΔ ή υποθάλπει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του ΚΦΔ υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος.

.....

14. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων (άρθρο 62)

α) Διαδικασία επιβολής και καταβολής τόκων και προστίμων (άρθρο 62 παρ. 1-5)

Για την επιβολή των προστίμων των άρθρων 54, 54Α, 56, 58, 58Α και 59 εκδίδεται πράξη επιβολής προστίμου, η οποία, σύμφωνα με το άρθρο 45 παρ. 2 περ. ζ' συνιστά εκτελεστό τίτλο και τα πρόστιμα αυτά καταβάλλονται εφάπαξ έως την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής αυτών (άρθρο 62 παρ. 5).

Οι πράξεις επιβολής προστίμου κατά το άρθρο 62 εκδίδονται από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ή τα όργανα που ορίζονται στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει.

Η πράξη περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία και δύναται να κοινοποιείται είτε μαζί με την πράξη προσδιορισμού φόρου είτε αυτοτελώς, στην περίπτωση που οι δύο πράξεις δεν εκδίδονται ταυτόχρονα (άρθρο 62 παρ. 2 και 3).

Είκοσι (20) ημέρες τουλάχιστον πριν την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου ο φορολογούμενος καλείται εγγράφως, προκειμένου να υποβάλει τις αντιρρήσεις του ή γενικά τις απόψεις του. Η διαδικασία αυτή δεν εφαρμόζεται σε περιπτώσεις επιβολής προστίμου για διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 καθώς και πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αμφισβητεί την πράξη επιβολής προστίμου που έχει εκδοθεί σε βάρος του από την Φορολογική Διοίκηση, υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή στα πλαίσια της Ειδικής Διοικητικής Διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 63, με αίτημα την επανεξέταση της πράξης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης).»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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 στην προσβαλλόμενη πράξη δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία που να την καθιστά ακυρωτέα, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, διότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφονται όλα τα στοιχεία και διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά με βάση τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, τα οποία καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου οι Πράξεις Επιβολής Προστίμου 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 δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Επειδή η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του εκάστοτε επιβαλλόμενου προστίμου. Άλλωστε, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. αιτιολόγησε πλήρως την επιβολή του επίμαχου προστίμου, εφαρμόζοντας κατά δέσμια αρμοδιότητα τις σχετικές ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις. Συνεπώς, ζήτημα παραβίασεως των αρχών της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του Κ.Δ.Δ., οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣτΕ 451/1991).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 07/03/2018 έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, αλλά και την από 23/10/2017 Αναφορά Συμβάντων προς το Αστυνομικό Τμήμα Λάρισας, ο προσφεύγων, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, επιτέθηκε λεκτικά και σωματικά στους διενεργούντες τον έλεγχο υπαλλήλους και οι ενέργειες αυτές, είχαν σαν αποτέλεσμα την παρεμπόδιση του ελέγχου. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός ότι πρέπει να του επιβληθεί πρόστιμο ύψους 250,00 € όπως επιβλήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση, αλυσιτελώς προβάλλεται. Και τούτο διότι, στην ελεγχόμενη επιχείρηση δεν καταλογίστηκε από την φορολογική αρχή παράβαση για παρεμπόδιση ελέγχου, η οποία και επισύρει πρόστιμο ύψους 2.500,00 €, όπως επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα.

Ως εκ τούτου, ορθώς καταλογίστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 60 του ν. 4174/2013 η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και ο σχετικός προσβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την ανωτέρω πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11/05/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ.

...../29-03-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: 2.500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.