



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 5.9.17

Αριθμός απόφασης: 4703

### 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. 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.)».

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ. ....../2017 προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών – Τμήμα 2ο Μονομελές επί της από 22.4.10 και με αρ. κατάθεσης ...../2010 προσφυγής και αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς της ..... (ΑΦΜ .....), με έδρα επί της οδού ....., κατά της υπ' αριθ. ....../10 Απόφασης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ, για τη χρήση 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το από 12.10.15 και με αρ. κατάθεσης ...../2015 δικόγραφο πρόσθετων λόγων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22.4.10 και με αρ. κατάθεσης ...../2010 προσφυγής της ....., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../10 Απόφαση Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 538.514,38 €, για τη χρήση 2009, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω έκδοσης εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12 του Π.Δ. 186/1992.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 10.12.09 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 της ΥΠΕΕ Περιφ. Δ/νσης Δυτικής Ελλάδος.

Κατά της ανωτέρω πράξης, η προσφεύγουσα κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών την από 22.4.10 και με αρ. κατάθεσης ....../2010 προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, με την οποία αιτείται την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.
2. Στην προσβαλλόμενη πράξη δεν αρμόδια εκδούσα αρχή.
3. Δεν είναι καταγεγραμμένα στην έκθεση ελέγχου τα υπό κρίση εικονικά παραστατικά και στην έκθεση ελέγχου δεν αναγράφεται ότι επισυνάπτεται κατάσταση αυτών.
4. Η προσφεύγουσα ενεργούσε με καλή πίστη.
5. Με την αρ. ....-/2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων Πατρών αθώωθηκε ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της προσφεύγουσας εταιρείας, ....., καθώς κρίθηκε ότι τα υπό κρίση παραστατικά δεν εκδόθηκαν με υπαιτιότητα της προσφεύγουσας εταιρείας.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών (Τμήμα 2ο Μονομελές) εξέδωσε επί της ως άνω προσφυγής την υπ' αριθμ. ....../2017 απόφαση σύμφωνα με την οποία αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ, προκειμένου να τηρηθεί νομίμως η προταθείσα με το δικόγραφο της προσφυγής διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ επέδωσε στις 30.3.17 στη διεύθυνση της επιχείρησης της προσφεύγουσα τη με αριθμ. πρωτ. ....../17 κλήση του άρθρου 72§10 του ν. 4174/2013, με την οποία κλήθηκε εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή της να προσέλθει στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του ανωτέρω άρθρου, προκειμένου να αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και η ως άνω Δ.Ο.Υ., διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας για τις δικές μας ενέργειες (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ....../2017).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 2§1 του ΠΔ 186/92: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο επιτηδευματίας, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία,

τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 12§1 του ΠΔ 186/92: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο, ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 2717/1999, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο: «1. Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις άλλων διοικητικών δικαστηρίων, κατά το μέρος που αυτές αποτελούν δεδικασμένο, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι σχετικές διατάξεις.

2. Τα δικαστήρια δεσμεύονται, επίσης, από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν, έναντι όλων, καθώς και από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων».

Με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016, ΦΕΚ Α 240/22.12.2016, η παράγραφο 2 του ανωτέρω άρθρου αντικαταστάθηκε ως εξής: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

**Επειδή,** σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 10.12.09 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 της ΥΠΕΕ Περιφ. Δ/σης Δυτικής Ελλάδος, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία δεδομένου ότι ο πωλητής της ..... δήλωσε στην Αστυνομική Δ/ση Πατρών στις 9.2.09 ότι ο ίδιος εξαπατούσε τους υπευθύνους της εν λόγω εταιρείας καθώς εμφάνιζε ως πελάτες και δήλωνε ότι εξασφάλιζε παραγγελίες από επιχειρήσεις που δεν το γνώριζαν. Στη συνέχεια, εκδίδονταν από την προσφεύγουσα εταιρεία παραστατικά προς τις ανωτέρω επιχειρήσεις, χωρίς να υπάρχουν πραγματικές συναλλαγές, και ο ..... πωλούσε τα εν λόγω εμπορεύματα σε τρίτους, σε τιμές κάτω του κόστους, και εισέπραττε χρηματικά ποσά, τα οποία σε ένα μεγάλο μέρος τους τα απέδιδε στην εργοδότη εταιρεία. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω καθώς και τη διάρκεια της ως άνω πρακτικής (Μάρτιος 07 – Φεβρουάριος 2009), και δεδομένου ότι για την επιβολή προστίμου δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως) (ΣτΕ 2074/1982), ο έλεγχος διαπίστωσε,

για τη χρήση 2009, την έκδοση 7 εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων κάτω των 880,00 €, συνολικής αξίας 4.809,24 € (πλέον ΦΠΑ) και 120 εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων άνω των 880,00 €, συνολικής αξίας 266.177,19 € (πλέον ΦΠΑ).

**Επειδή** σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε η με αρ. ....../09 κλήση προς ακρόαση.

**Επειδή** στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφονται όλα τα απαραίτητα στοιχεία αυτής, μεταξύ των οποίων και η εκδούσα αρχή Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ.

**Επειδή** η προσφεύγουσα έλαβε γνώση για τα υπό κρίση εικονικά παραστατικά, καθώς σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιήθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη, αναγράφεται ότι επισυνάφθηκαν και τα κατασχεθέντα στοιχεία.

**Επειδή** το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Δηλαδή από το γράμμα και το πνεύμα των διατάξεων του Κ.Β.Σ., προκύπτει ότι οι παραβάσεις, οι οποίες επισύρουν την κύρωση του προστίμου εις βάρος του παραβάτη, είναι τυπικές, υπό την έννοια ότι δεν εξετάζεται η υπαιτιότητα του παραβάτη, αλλά η πραγμάτωση της αντικειμενικής υπόστασης της παράβασης (πρβλ. ΣτΕ 1188/2010, 477/2009, 1253/1992), χωρίς να απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημιά του Δημοσίου (Σχετ. ΣτΕ 1562/79).

**Επειδή** η προσφεύγουσα, με την παρούσα προσφυγή, επικαλείται ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης την αρ. ....../2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων Πατρών με την οποία αθώωθηκε ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της προσφεύγουσας εταιρείας, ....., για το αδίκημα της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Όμως, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις όπως ίσχυαν κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα, τα διοικητικά δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν, έναντι όλων, καθώς και από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων. Η δέσμευση των διοικητικών δικαστηρίων και από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης, προβλέφθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 4446/2016, ΦΕΚ Α 240/22.12.2016. Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων Πατρών ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της προσφεύγουσας εταιρείας αθώωθηκε καθώς το δικαστήριο έκρινε ότι τα υπό κρίση εικονικά παραστατικά δεν εκδόθηκαν με υπαιτιότητα της προσφεύγουσας. Ωστόσο, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

## **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 22.4.10 και με αρ. κατάθεσης ...../2010 προσφυγής – αίτησης διοικητικής επίλυσης διαφοράς (συμβιβασμού) της ..... (ΑΦΜ .....), και τη διαβίβαση της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. .... /2017 απόφασή του.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

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

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**