



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 4/9/2017

Αριθμός απόφασης : 1796

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17/5/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ. .../6-4-2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 Ν.4174/2013 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/5/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 με αριθμό .../6-4-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, λόγω άρνησης συνεργασίας και παρεμπόδισης του ελέγχου με απειλές, κατά παράβαση των άρθρων 5, 8, 12 του 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 ε' και 2 ε' του Ν.4174/2013.

Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, διότι στις 28/9/2016, κατά τη διάρκεια επιτόπιου ελέγχου της επιχείρησής του, με αντικείμενο εργασιών «περίπτερο», από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ., δυνάμει της με αρ./2016 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Υπηρεσίας, αρνήθηκε την συνεργασία και παρεμπόδισε τον έλεγχο, με απειλές εναντίον των ελεγκτών υπαλλήλων, όπως αυτά αναλυτικά περιγράφονται στην από 26/10/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την μείωση του ανωτέρω προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι ισχυρισμοί των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. περί απειλών και άρνησης συνεργασίας κατά την διάρκεια του ελέγχου είναι αναληθής, καθώς τόσο η σύζυγός του, η οποία βρίσκονταν στην επιχείρηση κατά τη διάρκεια του ελέγχου, όσο και ο ίδιος, ο οποίος προσήλθε αργότερα, συνεργάστηκαν απόλυτα με τους ελεγκτές. Για το λόγο αυτό προσήλθε την επομένη στην Δ.Ο.Υ. προσκομίζοντας το βιβλιάριο συντήρησης της φορολογικής ταμειακής μηχανής, το οποίο του ζητήθηκε.
- Το επιβληθέν πρόστιμο ύψους 2.500,00 € είναι υπέρογκο και δυσανάλογο, λόγω των αυξημένων οικογενειακών και οικονομικών υποχρεώσεών του. Η Διοίκηση οφείλει να δρα με βάση την αρχή της επιείκειας που απορρέει από την αρχή της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, στο άρθρο 24 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. ...». στο άρθρο 25 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι «6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να

διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης.» και στο άρθρο 28 του ίδιου νόμου ορίζεται : «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1ε' και παρ. 2ε' του Ν. 4174/2013, ορίζεται : « 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:... ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ...ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.»

Επειδή περαιτέρω στην ΠΟΛ 1252/2015 Υποπερίπτωση ΙΙ παρ. 2 περ. δ' διευκρινίζεται ότι: «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')...».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4174/2013 «Οι διατάξεις του άρθρου 54 έχουν ως στόχο την ενίσχυση του αισθήματος δικαίου των πολιτών και παράλληλα την αύξηση της εισπραξιμότητας των προστίμων προς όφελος των δημοσίων εσόδων, μέσω του εξορθολογισμού αυτών, για την αποφυγή της επιβολής «εξωπραγματικών» προστίμων, η είσπραξη των οποίων καθίσταται δυσχερής και αμφίβολη. Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις του άρθρου 54 καθορίζονται οι παραβάσεις, στις οποίες επιβάλλονται τα αντίστοιχα διοικητικά πρόστιμα. Καθιερώνεται δε για πρώτη φορά ενιαίο ύψος προστίμου για όλες τις φορολογικές διατάξεις που παραβιάζονται και ανάλογο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 26/10/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία έχει την αποδεικτική δύναμη της παρ. 1 του άρθρου 171 του Κ.Δ.Δ., ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση-περίπτερο εντός του εκθεσιακού χώρου όπου διεξάγεται η ετήσια εμποροπανήγυρη του Δήμου Στις 28/09/2016 πραγματοποιήθηκε στην εν λόγω επιχείρηση μερικός επιτόπιος έλεγχος από τους ελεγκτές υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ.

....., δυνάμει της με αριθ. /28-09-2016 Εντολής Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κατά την διάρκεια του ελέγχου, ο προσφεύγων αρνήθηκε την συνεργασία και παρεμπόδισε τον έλεγχο, με απειλές εναντίον των ελεγκτών υπαλλήλων, όπως αυτά αναλυτικά περιγράφονται στην από 26/10/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου. Την μεθεπόμενη, στις 30/09/2016, ο προσφεύγων παρουσιάστηκε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας το βιβλίο συντήρησης της ταμειακής μηχανής, όπου και πάλι απείλησε τους υπαλλήλους της υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι η διευκόλυνση και κατοχύρωση του φορολογικού ελέγχου, όταν μάλιστα έχουν καταγραφεί πολλά κρούσματα προπηλακισμών ελεγκτών υπαλλήλων από πολίτες κατά την άσκηση των υπηρεσιακών καθηκόντων τους. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της επιείκειας ή της χρηστής διοίκησης ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, περαιτέρω, ο έλεγχος ενήργησε στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, της φανεράς δράσης και της νομιμότητας, διότι καταλόγισε το προσβαλλόμενο πρόστιμο με βάση τις ισχύουσες διατάξεις, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του προσφεύγοντος έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό της φορολογικής παράβασης, ήτοι της μη συνεργασίας με το έλεγχο. Εξάλλου, η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου, χωρίς να μπορεί να καθορίσει το ύψος αυτού.

Επειδή, η από 26/10/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., στην οποία εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα,

οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2016

Άρνηση συνεργασίας και παρεμπόδιση του ελέγχου με απειλές, κατά παράβαση των άρθρων 5, 8, 12 του 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 ε' και 2 ε' του Ν.4174/2013.

Ποσό προστίμου : 2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.