



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 182/23-01-2017

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 17 παράγραφος 1 του Ν.4389/2016 (ΦΕΚ94Α/2016).

γ. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

δ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/14) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1893Β/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3367Β/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της με αριθμό Δ.Ε.Δ.1126366/ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016).

ια. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά των ακόλουθων οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

- α. Με αριθμό/...-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη διαχειριστική περίοδο 2000 (01/01/2000 – 31/12/2000).
- β. Με αριθμό/...-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη διαχειριστική περίοδο 2001 (01/01/2001 – 31/12/2001).
- γ. Με αριθμό/...-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) για το οικονομικό έτος 2002 (διαχειριστική περίοδος 2001).
- δ. Με αριθμό/...-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) για τη διαχειριστική περίοδο 2001.
- ε. Με αριθμό/...-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) για τη διαχειριστική περίοδο 2001.
4. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σε βάρος τ... προσφεύγο..... .
5. Την από .../.../2016 Εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.
6. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ...

Κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία **κατατέθηκε εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2000, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... **πρόστιμο 284.937,60 €,** επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι **ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και συναυτουργός στην έκδοση πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: και, συγκεκριμένα, Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (ΑΛΠ) σε τετρακόσιες ένδεκα (411) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 194.184.971 δρχ. (569.875,19 €),**

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 13 παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2000 που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015 ως ακολούθως:

569.875,19 € x 50% = 284.937,60 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. εδράζεται στις διαπιστώσεις, το πόρισμα και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1999) (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001 τ... προσφεύγο..... .

2.

Με την με αριθμό/...-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2001, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... **πρόστιμο 89.878,19 €,** επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...ν, διαπιστώθηκε ότι **ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και συναυτουργός στην έκδοση πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: και, συγκεκριμένα, Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (ΑΛΠ) σε διακόσιες εβδομήντα εννέα (279) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 61.251.983 δρχ. (179.756,37 €),**

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1 του άρθρου 13

παράγραφος 1 του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 36 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2001 που επισύρει την κύρωση – πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015 ως ακολούθως:

179.756,37 € x 50% = 89.878,19 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. εδράζεται στις διαπιστώσεις, το πόρισμα και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1999) (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001 τ... προσφεύγο..... .

3.

Με την με αριθμό/...-...-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2002 (διαχειριστική περίοδος 2001), επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 18.018,85 € και πρόσθετος φόρος 21.622,62 € λόγω μη υποβολής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος (max. 120%), δηλαδή συνολικός φόρος 39.641,47 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...v, διαπιστώθηκε ότι ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και συναυτουργός στην έκδοση πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: και, συγκεκριμένα, Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (ΑΛΠ) σε διακόσιες εβδομήντα εννέα (279) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 61.251.983 δρχ. (179.756,37 €), όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 2 στοιχείο.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ., για τα οικονομικά έτη 2001 και 2002 (διαχειριστικές περίοδοι 2000 και 2001, αντίστοιχα) τ... προσφεύγο..... .

4.

Με την με αριθμό/...-...-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2001, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... κύριος φόρος 34.944,65 € και πρόσθετος φόρος 41.933,57 € λόγω μη υποβολής Περιοδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α. και Εκκαθαριστικής Δήλωσης Φ.Π.Α. (max. 120%), δηλαδή συνολικός φόρος 76.878,22 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...v, διαπιστώθηκε ότι ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και συναυτουργός στην έκδοση πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: και, συγκεκριμένα, Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (ΑΛΠ) σε διακόσιες εβδομήντα εννέα (279) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 61.251.983 δρχ. (179.756,37 €) πλέον Φ.Π.Α. 18% 11.025.357 δρχ. (32.356,15 €), όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 2 στοιχείο.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από/.../2016 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001 τ... προσφεύγο..... .

5.

Με την με αριθμό/...-...-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2001, επιβλήθηκε σε βάρος τ... προσφεύγο..... ειδικό πρόστιμο 97.068,44 €, επειδή, από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. σε αυτ...v, διαπιστώθηκε ότι ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και συναυτουργός στην έκδοση πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από την

ατομική επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ.: και, συγκεκριμένα, Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (ΑΛΠ) σε διακόσιες εβδομήντα εννέα (279) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 61.251.983 δρχ. (179.756,37 €) πλέον Φ.Π.Α. 18% 11.025.357 δρχ. (32.356,15 €), όπως αναφέρθηκε στο με αριθμό 2 στοιχείο, ως ακολούθως:
32.356,15 € x 3 = 97.068,44 €.

Η δε προσβαλλόμενη με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην από .../.../2016 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001 τ... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ολικά άπασες οι προσβαλλόμενες με αριθμούς/...-...-2016 και/...-...-2016 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.,/...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,/...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και/...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει όσων αναφέρονται στην από .../.../2007 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) τ... τότε τ... (...../.....) για τις διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001 τ... προσφεύγο..... .

2.

Με την με αριθμό/...-...-2008 Απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου, ... προσφεύγ..... κρίθηκε αθώ... για την αποδιδόμενη σε βάρος τ... κατηγορία της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά συναυτουργία και κατ' εξακολούθηση.

3.

Με την με αριθμό/2010 Απόφαση του Τριμελούς Εφετείου, ... προσφεύγ..... κρίθηκε αθώ.... για το αδίκημα της ηθικής αυτουργίας των διατάξεων του άρθρου 18 παράγραφος 1 περίπτωση β) του Ν.2523/1997.

4.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις στερούνται νομικής και πραγματικής βάσης, καθόσον ουδέποτε ... προσφεύγ..... ενήργησε ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και συναυτουργός στην έκδοση πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων (Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης).

5.

... προσφεύγ..... επικαλείται παραβίαση, εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης και σε βάρος τ..., του άρθρου 28 του Συντάγματος και του άρθρου 6 παράγραφος 2 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) απαριθμούνται οι εκτελεστές πράξεις.

Αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο.....:

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, αναληθείς, ανυπόστατοι και αναπόδεικτοι, κρίνονται δε ως αλυσιστελώς και παρελκυστικώς προβαλλόμενοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 (αντικείμενο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) (ΦΕΚ84Α/26-05-1992), όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001, στον εν λόγω Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών αναφορικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων) παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001, ορίζεται ότι

«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 ελευθέριο 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 αυτόν, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 3 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001, ορίζεται ότι

«3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί, στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής, σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για την θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται, επίσης, ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.»,

με τις διατάξεις δε του άρθρου 18 παράγραφος 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001, ορίζεται ότι

«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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.»

και με τις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 2 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για τις επίδικες διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001, ορίζεται 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (εγκλήματα φοροδιαφυγής) παράγραφος 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«5. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για την θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται, επίσης, ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.».

Επειδή, με τον Ν.2523/1997 καθιερώθηκε ένα αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του

προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση και να μην καταλείπεται η επιβολή και το ύψος των προστίμων στη διακριτική εξουσία της Φορολογικής Διοίκησης, αλλά να αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. **Το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων στοχεύει**, κατά τη σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ Φορολογικής Διοίκησης και πολιτών, οι οποίοι μπορούν, πλέον, να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται, για όμοιες περιπτώσεις, πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζοντας, κατ' αυτόν τον τρόπο, την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επειδή, τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, για την επιβολή των οποίων δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνον η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκείμενης υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου **(ΣτΕ 2074/1982)**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 (πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία) παράγραφος 1 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2001, ορίζεται ότι

«1. Στον Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στον φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα εάν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγρ. 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι **«Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων δεν επηρεάζει την ποινική διαδικασία. Το ποινικό δικαστήριο δύναται, πάντως, σε περίπτωση που κρίνει ότι η έκβαση εκκρεμούς διοικητικής δίκης είναι ουσιώδης για τη δική του κρίση επί της υπόθεσης, να αναστείλει με απόφασή του την ποινική δίκη μέχρι την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου»**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 παράγραφοι 1 και 2 του Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι

«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 ως προς την ενοχή του δράστη».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό **1741** απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, η διάταξη του άρθρου 5 παράγραφος 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ρυθμίζει διαφορετικά το ζήτημα της δέσμευσης του διοικητικού δικαστηρίου από αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου, ανάλογα με το εάν πρόκειται για καταδικαστική ή αθωωτική απόφαση. Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, τα διοικητικά δικαστήρια δεσμεύονται «από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη», όχι, όμως και από τις αμετάκλητες αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων με τις οποίες αθωώνεται ο κατηγορούμενος. Σε σχέση με τις αθωωτικές ποινικές αποφάσεις, τα διοικητικά δικαστήρια υπέχουν υποχρέωση μόνο συνεκτιμήσεως των εν λόγω αποφάσεων κατά τον σχηματισμό της κρίσεώς τους.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 (αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«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, κατά 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 εμπεριστατωμένα 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, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (αποδεικτική δύναμη) παράγραφοι 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/1999) ορίζεται ότι

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικείας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου (ΣΤΕ 2056/1994).

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ότι η συνταχθείσα και θεωρηθείσα από την Φορολογική Διοίκηση έκθεση φορολογικού ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και, εξ αυτού, αποτελεί πλήρη απόδειξη των όσων αναφέρονται σε αυτήν (ΣΤΕ 478/1998).

Επειδή, από τα πραγματικά γεγονότα της υπό κρίση υπόθεσης, όπως αυτά προβάλλονται

στην από .../.../2007 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) τ... τότε/.....
..... και στις οικείες από .../.../2016 Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), Φορολογίας
Εισοδήματος (Ν.2238/1994), Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1
του Ν.2523/1997) της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο..... ως υποκρυπτόμεν... και
συναυτουργό στην έκδοση εκατοντάδων πλαστών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων
(Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης), συνολικής καθαρής αξίας εκατοντάδων εκατομμυρίων δραχμών,
από την ατομική επιχείρηση «..... του» με
Α.Φ.Μ.:, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2000 και 2001, αποδεικνύεται ότι ...
προσφεύγ..... δεν τελούσε σε καλή πίστη, κατά τον χρόνο που έλαβαν χώρα οι συναλλαγές
που απεικονίζονται στα προαναφερθέντα επίδικα πλαστά και νοθευμένα φορολογικά
στοιχεία, τουναντίον, μάλιστα, είχε πλήρη επίγνωση και συναίσθηση των φορολογικών
αδικημάτων και παραβάσεων στις οποίες υπέπεσε.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς
Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω
αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του
φόρου.»,
πλην, όμως, ... προσφεύγ..... δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των
ισχυρισμών τ... .

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο....., από την
από .../.../2007 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. τ... τότε/..... και τις οικείες
από .../.../2016 Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ., Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου Φ.Π.Α.
της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση**
αναφορικά με τις διαπιστωθείσες, σε βάρος τ..., παραβάσεις της ενέργειας ως υποκρυπτόμενο
πρόσωπο και της συναυτουργίας στην έκδοση των επίδικων πλαστών και νοθευμένων
φορολογικών στοιχείων (ΑΛΠ).

Επειδή, αναφορικά με όλους τους προβαλλόμενους λόγους τ... προσφεύγο....., ο
φορολογικός έλεγχος σε αυτ...ν διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής
Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που
διατυπώνονται στις από .../.../2007 Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. τ... τότε/.....
..... και τις οικείες από .../.../2016 Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ., Φορολογίας Εισοδήματος,
Φ.Π.Α. και Προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. για τ...ν προσφεύγο....., στις οποίες
αιτιολογούνται πλήρως, εμπεριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα
που έλαβαν χώρα, τα φορολογικά αδικήματα – παραβάσεις που περιγράφονται στις σελίδες 2, 3 και
4 της παρούσας. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις των ελέγχων, όπως διατυπώνονται
στις προαναφερθείσες από .../.../2007 και .../.../2016 Εκθέσεις Ελέγχου γίνονται πλήρως
αποδεκτές.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2016 και με αριθμό
πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του
..... με Α.Φ.Μ.:, κατά των με αριθμούς/...-2016 και
...../...-2016 Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.,/...-2016
Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,/...-2016
Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και/...-2016 Οριστικής
Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενα ποσά κύριων και πρόσθετων φόρων και προστίμων με βάση την παρούσα
Απόφαση:

1. Διαχειριστική περίοδος 2000 (01/01/2000 – 31/12/2000)

A.

Η με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$$569.875,19 \text{ €} \times 50\% = \underline{284.937,60 \text{ €}}.$$

2. Οικονομικό έτος 2002 [διαχειριστική περίοδος 2001 (01/01/2001 – 31/12/2001)]

A.

Η με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση α) του Ν.4337/2015,

δηλαδή

$$179.756,37 \text{ €} \times 50\% = \underline{89.878,19 \text{ €}}.$$

B.

Η με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	18.018,85 €
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής (max. 120%):	21.622,62 €
Σύνολο φόρου για καταβολή:	<u>39.641,47 €</u>

Γ.

Η με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Κύριος φόρος:	34.944,65 €
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής (max. 120%):	41.933,57 €
Σύνολο φόρου για καταβολή:	<u>76.878,22 €</u>

Δ.

Η με αριθμό/...-...-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997,

δηλαδή

32.356,15 € x 3 = 97.068,44 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.