



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 4/3/2016

Αριθμός απόφασης:159

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

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 παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. 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».
- ε. 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».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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».
- η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. 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 5/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Θεσσαλονίκης, στην οδό, κατά της με αριθμό προσβαλλόμενης οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ. για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2000 – 31/12/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την από αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ. για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2000 – 31/12/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 9/2/2016 εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 5/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ. για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2000 – 31/12/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.376,00 € διότι : α) Εξέδωσε σαράντα οκτώ (48) πλαστά τιμολόγια πώλησης συνολικής αξίας 3.595.250 δρχ. πλέον Φ.Π.Α. 647.425 δρχ., αξίας μικρότερης των 300.000 δρχ. η κάθε μία συναλλαγή, κατά παράβαση του άρθρου 2§1 του Κ.Β.Σ. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 12§1,9,10,11,14 και 11§1 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 19§3 του Ν.2523/97, που επισύρει κυρώσεις των άρθρων 5§10β' και 19§1 του Ν.2523/97, καθώς και του άρθρου 30§4 του Κ.Β.Σ. και β) δεν διαφύλαξε ένα ΤΠ-ΔΑ Νο που έλαβε από προμηθευτή του, κατά παράβαση του άρθρου 21§2 του Κ.Β.Σ., που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5§8θ' του Ν.2523/97.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο λογιστής της επιχείρησης,, του παρέδωσε, εν αγνοία του, τα επίμαχα πλαστά φορολογικά στοιχεία για να τα χρησιμοποιήσει στην επιχείρησή του. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προσκομίζει την με αρ...../2004 απόφαση του Α' τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης με την οποία καταδικάζεται ο λογιστής, μεταξύ άλλων, διότι κατήρτισε τα πλαστά φορολογικά στοιχεία με σκοπό την παραπλάνηση του προσφεύγοντος.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ.3 του Ν.2523/97, ορίζεται ότι : «*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 τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.*».

Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 10β' του Ν. 2523/1997, ως ίσχυε στις ελεγχόμενες χρήσεις, ορίζεται ότι : «*β) 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, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, σε αντίθετη δε περίπτωση ίσο με το*

διπλάσιο της ΒΑΣ.ΥΠ.1.», και στην παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι : «Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α, της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, με την από 15/3/2001 έκθεση κατάσχεσης, κατέσχεσε ένα Τ.Π.Υ. εκδόσεως της επιχείρησης του προσφεύγοντος, το οποίο δεν θεωρήθηκε ηλεκτρονικά με το σύστημα taxis και τα στοιχεία διατήρησής του είναι ίδια με τα στοιχεία διατήρησης που θεωρούσε η Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης το μήνα Ιούλιο του 2000, ενώ η επιχείρηση είχε κάνει μεταφορά έδρας στις 30/9/1999 στη Δ.Ο.Υ. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η με αρ. εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, η οποία αντικαταστάθηκε, λόγω συγχώνευσης, με την με αρ. εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης. Από τον επιτόπιο φορολογικό έλεγχο που διεξήχθη, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε σαράντα οκτώ (48) πλαστά φορολογικά στοιχεία στη χρήση 2000, γεγονός το οποίο ο ίδιος δεν αρνείται υποδεικνύοντας τον πραγματικό υπεύθυνο. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν διαφύλαξε δύο τιμολόγια πώλησης Νο και Νο. χωρίς επωνυμία εκδότη, τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης ως δαπάνες, κατά παράβαση του άρθρου 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ..

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). 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, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται η υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση και σε βάρος του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρου 922 του Α.Κ (ΠΔ 456/1984) *“Ευθύνη του προστήσαντος”* «Ο κύριος ή ο προστήσας κάποιον άλλον σε μια υπηρεσία ευθύνεται για τη ζημιά που ο υπηρέτης ή ο προστηθείς προξένησε σε τρίτον παράνομα κατά την υπηρεσία του.». Με το άρθρο αυτό καθιερώνεται αντικειμενική ευθύνη του προστήσαντος για τις πράξεις των τρίτων που διορίζει κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος για τη θεμελίωση της αντικειμενικής και εις ολόκληρον ευθύνης του προστήσαντος προς αποκατάσταση της ζημιάς που προκλήθηκε σε τρίτο από πράξη του προστηθέντος.

Επειδή, η επιβολή του προστίμου ορθώς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα επιχειρηματία, ανεξάρτητα αν ο λογιστής φέρεται ότι κατασκεύασε και προμήθευσε τα πλαστά στοιχεία, ο οποίος, εν προκειμένω, έχει την ποινική ευθύνη για μη φορολογικά αδικήματα.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. της ... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης 5/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2000 – 31/12/2000

α) Πρόστιμο άρθρου 5§10β' του Ν.2523/97 : $15 \times 586,00$ (Βάση Υπολ.1) $\times 1$ (Σ.Β.1) = **8.790,00 €** (οροφή)

β) Πρόστιμο άρθρου 5§8θ' του Ν.2523/97 : 1 (Βάση Υπολ.1) $\times 1$ (Σ.Β.1) $\times 586,00$ = **586,00 €**

Συνολικό ποσό προστίμου : $8.790,00 + 586,00$ = **9.376,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).