



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

03-02-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

286

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

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 66 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ. «.....»2015 προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων – Τμήμα «.....» Μονομελές επί της από υπ' αριθμ. «.....»10-06-2008 προσφυγής και αίτησης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς του «.....», Α.Φ.Μ. «.....», κατοίκου «.....» κατά της υπ' αριθμ «.....» 26-03-2008 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 5 & 9 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την με αριθμ«.....» 26-03-2008 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 5 & 9 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-02-2008 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 02-02-2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» προσφυγής και αίτησης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς του «.....» , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και την μελέτη των επικαλούμενων λόγων του αιτήματος, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. «.....» 26-03-2008 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 94.497,44€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1, 12§§1,15, και 18§§2&9 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του ν. 2523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη από τον προσφεύγοντα, στην χρήση 2009, πέντε (5) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων(Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών) συνολικής καθαρής αξίας δέκα έξι εκατομμυρίων εκατό χιλιάδων δραχμών (16.100.000 δρχ) ή σαράντα επτά χιλιάδων διακοσίων σαράντα οκτώ και εβδομήντα δύο λεπτών (47.248,72 €) πλέον Φ.Π.Α., εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του «.....» Α.Φ.Μ. «.....» .

Η ως άνω Απόφαση εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατόπιν της από 29-02-2008 έκθεσης ελέγχου Π.Δ. 186/97 (Κ.Β.Σ.) , ν. 2523/97 (περί φορολογίας εισοδήματος) και ν. 2859/2000 (περί Φ.Π.Α.) του ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., «.....»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή – αίτηση συμβιβασμού, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, παραβίασε στην κρινόμενη υπόθεση, την παράγραφο 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος περί δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου για κάθε διοικητική ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του καθόσον πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, δεν κάλεσε τον προσφεύγοντα προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του.

2) Παρανόμως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη αφού, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής προς έκδοσή της υπέπεσε σε παραγραφή, καθόσον παρήλθε πενταετία από το τέλος του έτους στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την υπό

κρίση χρήση 1999 (άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με άρθρο 84 του ν. 2238/1994).

3) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα για παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ελέγχου, καθόσον η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη της τα υπ' αριθμ. «.....» τιμολόγια παροχής υπηρεσιών εκδόσεως του «.....» τα οποία κατασχέθηκαν από την φορολογική αρχή με την αριθμ. «.....» έκθεση κατάσχεσης, πλην όμως ανωτέρω έκθεση είναι άκυρη, αφού δεν αναγράφεται σε αυτή ο χρόνος κατά τον οποίο έλαβε χώρα η κατάσχεση των στοιχείων.

4) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα καθόσον, ενώ αποδίδεται στον προσφεύγοντα η λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του πέντε (5) εικονικών τιμολογίων και ενώ η λήψη ενός εκάστου συνιστά αυτοτελή παράβαση, επισύρουσα αυτοτελές πρόστιμο, με την προσβαλλόμενη πράξη καταλογίζεται μία παράβαση και επιβλήθηκε ενιαίο πρόστιμο στον προσφεύγοντα.

5) Η αποδιδόμενη στο προσφεύγοντα παράβαση είναι ουσιαστικά αβάσιμη καθόσον είναι πραγματική και υπαρκτή η συναλλαγή για την οποία εκδόθηκαν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία και ο προσφεύγων κατέβαλε στον «.....» το συμφωνηθέν εργολαβικό αντάλλαγμα.

6) Ο προσφεύγων κατά την λήψη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων τελούσε σε καλή πίστη.

7) Το επιβληθέν πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος είναι δυσαναλόγως υπέρμετρο και πρέπει να μειωθεί στο ελάχιστο.

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο .

Με βάση τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. «.....» 26-03-2008 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.. Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη από τον προσφεύγοντα, στην χρήση 2009, πέντε (5) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών) συνολικής καθαρής αξίας δέκα έξι εκατομμυρίων εκατό χιλιάδων δραχμών (16.100.000 δρχ) ή σαράντα επτά χιλιάδων διακοσίων σαράντα οκτώ και εβδομήντα δύο λεπτών ευρώ (47.248,72 €) πλέον Φ.Π.Α. .

Η κοινοποίηση της ανωτέρω Απόφασης έγινε την 11-04-2008.

Ο προσφεύγων κατέθεσε την υπ' αριθμ. «.....» **10-06-2008 προσφυγή - αίτηση συμβιβασμού** ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων, κατά της ως άνω πράξης.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Τρικάλων (Τμήμα 2^ο Μονομελές) , με την **υπ' αριθμ. «.....» Απόφαση του** « Απέχει από την εκδίκαση της ανωτέρω προσφυγής και αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας Τρικάλων προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας εξέτασης του αιτήματος του προσφεύγοντος περί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.»

Η Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, στις 25-05-2015 κοινοποίησε στον προσφεύγοντα την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»V Πρόσκληση προκειμένου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της ανωτέρω Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της υπ' αριθμ. «.....»V διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος του και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ. «.....» 10-06-2008 απόφαση του 2^{ου} Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω Πρόσκληση και η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ., διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ. «.....» (αριθμ. πρωτ. «.....»ΔΕΔ «.....» έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 66 § 10 ν. 4174/2013 στην οποία ορίζεται ότι : «10. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης. »

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται, από τις διατάξεις του άρθρου 66 § 10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την αριθμ. «.....»/2015 απόφαση του 2^{ου} Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων και ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη Πρόσκληση για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή με το πρώτο, δεύτερο και τρίτο εδάφιο της περιπτ. β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ .

Επειδή, στην από «.....»έκθεσης ελέγχου Π.Δ. 186/97(Κ.Β.Σ.) , ν. 2523/97 (περί φορολογίας Εισοδήματος) και ν. 2859/2000 (περί Φ.Π.Α.) του ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, «.....»που αποτελεί την νόμιμη αιτιολογία της υπ' αριθμ. «.....»/26-03-2008

προσβαλλόμενης Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

- 1) ο «.....»Α.Φ.Μ. «.....», εκδότης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα,
- 2) τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής και
- 3) ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα ανωτέρω εικονικά φορολογικά στοιχεία,

ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι πραγματική και υπαρκτή η συναλλαγή για την οποία εκδόθηκαν τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν **να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου** (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, στην με αριθμ. «.....» Εκθεση Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ με την οποία κατασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα τα υπ' αριθμ. «.....» τιμολόγια παροχής υπηρεσιών εκδόσεως του «.....»ν , αναφέρεται ο χρόνος, κατά τον οποίο έλαβε χώρα η κατάσχεση των ανωτέρω στοιχείων (14-3-2008 ημέρα Παρασκευή και ώρα 8π.μ.), ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της ανωτέρω έκθεσης κατάσχεσης λόγω νη αναγραφής σε αυτή του χρόνου κατά τον οποίο έλαβε χώρα η κατάσχεση, είναι αβάσιμος.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. «.....» /26-03-2008 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, η οποία εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και στην οποία περιγράφονται αναλυτικά σε πίνακα τα πέντε (5) υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του «.....» (ο αριθμός ενός εκάστου, η ημερομηνία έκδοσης του και η καθαρή του αξία), καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ισάριθμες παραβάσεις λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων και επιβλήθηκαν τα αντίστοιχα

πρόστιμα συνολικού ποσού 94.497,44€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης, είναι αβάσιμος.

Επειδή, το Σύνταγμα στο άρθρο 20 § 2 ορίζει ότι «2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του ».

Σύμφωνα όμως με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας ».

Επειδή, με την απόφαση 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του Συμβουλίου της Επικρατείας, έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης αλλά πρέπει να γίνεται (στην αίτηση ακυρώσεως ,προσφυγή , κ.λ.π.) και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων ,τα οποία αν έθετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

Επειδή, συνεπώς, εν προκειμένω ουδέποτε προβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η ύπαρξη τέτοιων στοιχείων, καθίσταται σαφές ότι ο υπό κρίση ακυρωτικός λόγος που εδράζεται στην έλλειψη διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος , είναι οπωσδήποτε απορριπτέος ως αλυσιτελώς προσβαλλόμενος.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των 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, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, προσδιορίζει το ως

άνω πρόστιμο στο διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, με δυνατότητα μειώσεώς του μόνο στο μισό, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικώς στο πρόσωπο του εκδότη, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων, (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009, πρβλ. απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19§18 του ν.3091/2002 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 22§2 του ν.3212/2003, θεσπίστηκε η παράταση της παραγραφής για 2 επιπλέον έτη πέραν του χρόνου που προβλέπεται από τις οικείες διατάξεις επί των υποθέσεων πλαστών, εικονικών, νοθευμένων φορολογικών στοιχείων, εφόσον μέχρι τον ανωτέρω χρόνο έχουν ήδη εκδοθεί και κοινοποιηθεί οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ..

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22§3 του ν.3212/2003 θεσπίστηκε 2ετής παράταση της παραγραφής και για τις περιπτώσεις που έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων μέχρι τον προβλεπόμενο από τις οικείες διατάξεις χρόνο παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 3513/2006 προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008.

Επειδή, το Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας, στην χρήση 2003, επέδωσε στον προσφεύγοντα την με αριθμ. «.....» 09-12-2003 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων, με την οποία προέβη σε κατάσχεση ανεπίσημων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ, στην χρήση 2004 εξέδωσε την με αριθμ. «.....» 2004 Απόφαση Επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. με την οποία επέβαλε στον προσφεύγοντα συνολικό πρόστιμο 95.377,84€ για παραβάσεις λήψεις εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η εν λόγω ΑΕΠ κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 30-11-2004.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι στην υπό κρίση περίπτωση, η παραγραφή της χρήσης 1999, παρατάθηκε έως 31/12-2008 και συνεπώς ο οικείος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί

παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής αρχής να εκδώσει την προσβαλλόμενη πράξη στην χρήση 1999, είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από «.....» έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/97 (Κ.Β.Σ.) , ν.2523/97 (περί φορολογίας εισοδήματος) και ν. 2859/2000 (περί Φ.Π.Α.) του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ , «.....» , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση προσφυγή - αίτημα συμβιβασμού πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» **10-06-2008** προσφυγής - αίτησης συμβιβασμού του «.....», Α.Φ.Μ. «.....» και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Τρικάλων – Τμήμα 2ο Μονομελές σύμφωνα με την αριθμ. «.....» 2015 Απόφαση του.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ