



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 30-11-2015

Αριθμός απόφασης:

249

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 9/7/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «...» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «...» με ΑΦΜ «...» που εδρεύει στη Θεσ/νίκη, «...» κατά της με αριθμ. «...»/2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχ. περιόδου 2006 του Προϊσταμένου της «...» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ. «...»/2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχ. περιόδου 2006 του Προϊσταμένου της «...» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την από 16-12-2014 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 20-11-2015 εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 9-7-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «...» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «...» με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. «...»/2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της «...» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 659.440,26€ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 για την παράβαση της ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου για την πώληση ακινήτου σε ιδιώτες αποκρυβείας αξίας 659.440,26 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.16, 13 παρ.4 του ΚΒΣ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 10 περ.α' του Ν. 2523/1997

Αιτία του παραπάνω ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. «...»/2013 εντολή του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στον τρόπο και το πραγματικό κόστος απόκτησης ενός διαμερίσματος από τον «...», πωλητής του οποίου ήταν η προσφεύγουσα επιχείρηση. Από τον έλεγχο που έγινε βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και την αλληλογραφία με τραπεζικά ιδρύματα προέκυψε ότι το πραγματικό τίμημα πώλησης του ακινήτου με αγοραστές τους παραπάνω ανερχόταν στο ποσό των του 1.000.000 ευρώ και όχι στο ποσό των 340.599,74 ευρώ που αναγραφόταν ως τίμημα στο πραγματοποιηθέν συμβόλαιο

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της «...» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου
2. Αδυναμία επανελέγχου και επιβολής προστίμου λόγω περαίωσης των οικονομικών ετών 2004-2007
3. Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 68 παρ. 2 ΚΦΕ επί πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ
4. Μη τέλεση της παράβασης από την προσφεύγουσα
5. Παραβίαση των αρχών της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, της νομιμότητας και της βεβαιότητας του φόρου
6. Μη τήρηση της διαδικασίας σύμφωνα με τις διατάξεις 55 παρ. 2 περ.α, 62 και 66 του Ν. 4174/2013
7. Εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης διοικητικής κύρωσης
8. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ 5 ν 2523/97 που ρητά ορίζεται ότι «οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή

συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος», σε συνδυασμό με το αρ.84 παρ. 1 του Ν.2238/94, όπου ορίζεται ότι «η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας», ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται... β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν 2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Εξάλλου με το άρθρο 68 παρ 2 ν 2238/94 ρητά ορίστηκε ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στη συνέχεια με διαδοχικούς νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του δημοσίου και τελευταία με το άρθρο 2 του Ν 4098/2012, και ειδικότερα στο αρ 37 παρ 5 ν 4141/13 ορίστηκε ότι από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα επίσης με το άρθρο 36 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης» ενώ σύμφωνα με τη παρ. 11 άρθρου 66 του ίδιου νόμου «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα

Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ως άνω διατάξεις αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς και δεν καταλαμβάνουν, εφόσον ρητώς ειδικώς και σαφώς δεν ορίζουν, και τις περιπτώσεις προγενέστερων διαχειριστικών περιόδων που η προθεσμία παραγραφής έληγε μεν

στις αντίστοιχες ημερομηνίες, όμως λόγω παράτασης του χρόνου παραγραφής με προγενέστερα νομοθετήματα

Επειδή οι παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών και εισφορών (στις οποίες αναφέρονται και οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα αποφάσεις της νομολογίας) αφορούν καταρχήν το βασικό πενταετούς παραγραφής δικαίωμα κατ' άρθρο 84 παρ. 1 του Ν. 2238/94 και όχι τις κατ' εξαίρεση περιπτώσεις του άρθρου 84 παρ. 4 και 5 (δεκαετούς και δεκαπενταετούς παραγραφής), με την έννοια ότι η κατ' άρθρο 84 παρ. 4 εξαιρετική δεκαετής παραγραφή τίθεται σε ισχύ, εφόσον έχουν πληρωθεί εντός του οριζόμενου δεκαετούς χρονικού διαστήματος οι προϋποθέσεις (αιρέσεις) που θέτει ο νόμος στις υποπαραγράφους α και β, δηλαδή εφόσον εντός δεκαετίας από το τέλος του ελεγχόμενου οικονομικού έτους, είτε έχει διαπιστωθεί η από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, είτε έχει περιέλθει σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ κάποια από τις περιπτώσεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94 (Φορτσάκης, Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών, εισφορών, ΔΦορΝ, 2015, Τόμος 1559, σελ. 484, 488επ). Κατά συνέπεια δεν συντρέχει περίπτωση παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου στην προκειμένη περίπτωση

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/2010 θεσπίστηκε διαδικασία περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων κατά τις διατάξεις αυτού με την υποβολή σχετικών αιτήσεων από τους επιτηδευματίες και την αποδοχή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των εκδοθέντων ή εκδιδόμενων εν λόγω σημειωμάτων, καθώς και την υποβολή αιτήσεων επίλυσης των διαφορών εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του ως άνω νόμου και την επίλυση των διαφορών κατά τις εν λόγω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 παρ. 2 Ν. 2238/94, φύλλο ελέγχου και αν ακόμα έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Περαιτέρω, στο άρθρο 39 του Ν. 1642/1986 ορίζεται ότι :
«1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο οικονομικός έφορος εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο ... 3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμα έγινε οριστική δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του οικονομικού εφόρου, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος από αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή».

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. με οποιονδήποτε τρόπο, άρα και κατ' εφαρμογή του ν. 3888/2010, δεν αποκλείεται να διενεργηθεί επανέλεγχος και να επιβληθεί πρόστιμο για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., αν από συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν μεταγενεστέρως στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπόψη του κατά την περαίωση, προκύπτει φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που είχε προσδιοριστεί αρχικά ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, που αναφέρονται σε οριστικά φύλλου ελέγχου, χωρίς διάκριση ως προς τον τρόπο οριστικοποίησής τους (ΣΤΕ

2703/1997), δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών πράξεων και επί οριστικοποιήσεων του αρχικού φύλλου ελέγχου δια διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (συμβιβασμού), ακόμη δε και επί περιπτώσεων του άρθρου 14 ν. 2198/1994 (περί περαιώσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων ΣτΕ 1426/2000), κατά τις οποίες η εξώδικη λύση της διαφοράς επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης. Κι αυτό γιατί, έχει κριθεί ότι, στις ως άνω περιπτώσεις, η έκδοση συμπληρωματικής πράξης προβλεπόμενης κατά νόμο δεν ισοδυναμεί με ανατροπή των αποτελεσμάτων αμετακλήτου δικαστικής απόφασης (ΣτΕ 1426/2000).

Τα παραπάνω εφαρμόζονται για την ταυτότητα του νομικού λόγου και επί πράξεων προσδιορισμού αποτελεσμάτων, διότι η πράξη αυτή επέχει θέση φύλλου ελέγχου (ΣτΕ 1426/2000, 14/94, 876/91, 2250/87 κ.α.) και επί πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ (ΣτΕ 1426/2000) και επί πράξεων επιβολής προστίμου κατά τη ρητή διάταξη του άρθρου 10 του ν. 2753/1999. Ειδικά άλλωστε αναφορικά με τους καταλογισμούς προστίμων δεν υπάρχει μεν διάταξη με το περιεχόμενο του άρθρου 84 παρ.6 Κ.Φ.Ε., ούτε ρητή παραπομπή στη συγκεκριμένη διάταξη, αλλά γίνεται γενική μνεία στο άρθρο 9 παρ. 5 εδαφ.1 περί ανάλογης εφαρμογής των περί παραγραφής διατάξεων του Κ.Φ.Ε.

Κατά συνέπεια, συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η εικονικότητα των τιμολογίων που έλαβε ο φορολογούμενος, με συνέπεια να προκύπτει φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που είχε προσδιοριστεί αρχικά ή προκύπτει ότι η δήλωση του φορολογουμένου ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή (πρβλ. ΣτΕ 3951/2011, ΣτΕ 496/2009, ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 465/2008, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 304/2003, 877/2002, ΣτΕ 1425-26/2000 κ.α.). Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί -επί εικονικών τιμολογίων- η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής ή ελεγκτικής αρχής ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω κι αν αυτά ήταν στη διάθεση του Προϊσταμένου αυτού, καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά τη συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, η οποία έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. Τα στοιχεία δηλαδή αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία, αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Γνωμ. ΝΣΚ 102/2001, Διοικ.Εφ.Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή, όπως έχει δεκτό από τη θεωρία και έχει κριθεί πάγια νομολογιακά και μάλιστα για όλες τις διατάξεις που αναφέρονται σε ρυθμίσεις για περαιώσεις φορολογικών υποθέσεων (και για τις φορολογικές υποθέσεις που περαιώνονται βάσει του ν. 3888/2010) και λαμβανομένης υπόψη της συνταγματικής αρχής της τυπικής νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78 § 1 και § 4 του Συντ.), σύμφωνα με την οποία έχει το δικαίωμα η φορολογική αρχή σ' αυτή τη συγκεκριμένη περίπτωση, παρόλο που δεν διατύπωσε ρητά την «επιφύλαξη επανόδου», να προβεί στην επανεξέταση της υπόθεσης και συνεπώς να εκδώσει και να κοινοποιήσει στον φορολογούμενο συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, ακόμη και για τις χρήσεις που είχαν περαιωθεί, διότι υπάρχουν στοιχεία συμπληρωματικά που αποδεικνύουν την εικονικότητα των εκδοθέντων ή ληφθέντων στοιχείων.

Επέρχεται δηλαδή αποδυνάμωση του φορολογικού δεδικασμένου, αφού ειδικά η φορολογική Διοίκηση έχει τη δυνατότητα να επανέρχεται ακόμη και σε θέματα που έχουν οριστικά και τελεσίδικα κριθεί με δικαστική απόφαση, για λόγους δημοσίου συμφέροντος, για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, υλοποιώντας και εφαρμόζοντας πάνω απ' όλα τη συνταγματική αρχή της τυπικής νομιμότητας του

φόρου και τις ομοίως συνταγματικά κατοχυρωμένες αρχές της ισότητας και της καθολικότητας του φόρου.

Επειδή από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι, κατά την έννοια των οικείων διατάξεων η φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει συμπληρωματική καταλογιστική του φόρου πράξη όταν περιέρχονται σε γνώση της συμπληρωματικά αποδεδειγμένα νέα στοιχεία τα οποία ανακαθορίζουν τη φορολογητέα ύλη, ακόμα και αν η αρχική καταλογιστική πράξη είχε καταστεί οριστική με τελεσίδικη δικαστική απόφαση (ΔΦορΝ 2011, Τεύχος 1468, σελ. 904επ). Ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, μετά την περαίωση της διαχ. περιόδου 2006, η Δ.Ο.Υ. δε μπορεί να επανέλθει και να εκδώσει την προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ, είναι νόμω αβάσιμος.

Επειδή αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για την παραβίαση της αρχής της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων λόγω εξομείωσης του συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου με τιμολόγιο και σύμφωνα με όσα αναφέρονται και στο με αρ. πρωτ. 1016753/124/0015/5.9.2006 έγγραφο της Δ/σης Βιβλίων και Στοιχείων της Γ.Γ. Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, ισχύουν τα ακόλουθα

Επειδή στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2, όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδίαν διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστήβαρύτητας

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής ή δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των 880 ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε»

Επειδή στην παράγραφο 2 του άρθρου 12 και στην παράγραφο 1 του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992 προβλέπεται ότι για την πώληση αγαθών από επιτηδευματία προς επιτηδευματία εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης και προς ιδιώτη εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης. Στα ίδια άρθρα περιέχονται διατάξεις σχετικά με το περιεχόμενο και το χρόνο έκδοσης των ως άνω φορολογικών στοιχείων. Επίσης σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 1033 ΑΚ ορίζεται ότι για τη μεταβίβαση της κυριότητας ακινήτου απαιτείται συμφωνία μεταξύ του κυρίου και εκείνου που αποκτά, ότι μετατίθεται σε αυτόν η κυριότητα για κάποια νόμιμη αιτία. Ο προβλεπόμενος άλλωστε από το νόμο τύπος για την κατάρτιση της σύμβασης μεταβίβασης ακινήτου λόγω πώλησης είναι ο συμβολαιογραφικός, η έλλειψη του δε οδηγεί σε ακυρότητα. Σημειώνεται επίσης ότι το τίμημα αποτελεί απαραίτητο (sine qua non) στοιχείο της σύμβασης πώλησης, εφόσον ορίζεται στο άρθρο 513 ΑΚ. Συνεπώς, και για την έγκυρη συμφωνία επί του τιμήματος πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου απαιτείται επίσης η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Από τις συνδυαζόμενες διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 12 και της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. στις οποίες προβλέπεται ότι οι ρυθμίσεις των άρθρων 12 και 13 δεν έχουν εφαρμογή, μεταξύ άλλων, στις πωλήσεις ακινήτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, προκύπτει ότι το συμβόλαιο μεταβίβασης εν προκειμένω είναι νόμιμο φορολογικό στοιχείο, με την ευρεία έννοια, εφόσον από τις διατάξεις που διέπουν το αστικό δίκαιο για την έγκυρη μεταβίβαση ακινήτου απαιτείται αποκλειστικά και μόνο η σύνταξη συμβολαίου, συνεπώς σε κάθε περίπτωση η υποχρέωση αυτή δεν καλύπτεται με την έκδοση οποιουδήποτε άλλου

παραστατικού

Περαιτέρω, σκοπός του νομοθέτη είναι να τιμωρήσει εκείνον που αποκρύπτει συναλλαγές ή μέρος αυτών που έχουν φορολογικό ενδιαφέρον, συνεπώς, στη φράση «όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής» συμπεριλαμβάνει όλα τα φορολογικά στοιχεία. Σε κάθε περίπτωση, το συμβόλαιο είναι αναντικατάστατος τύπος από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και το νόμιμο παραστατικό που προβλέπεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων Εξάλλου η εμφάνιση της συναλλαγής στα φορολογικά βιβλία γίνεται με το συμβόλαιο που είναι και χρησιμοποιείται ως δικαιολογητικό εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία. Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η συγκεκριμένη περίπτωση αναγραφής ανακριβούς τιμήματος στο συμβόλαιο πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου, εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριβούς έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. που προβλέπεται στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και ορθά επιβλήθηκε πρόστιμο ισόποσο της αποκρυβείας αξίας

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 3 του Ν.4321/2015 (ΦΕΚ 32 Α') «Ρυθμίσεις για την επανεκκίνηση της Οικονομίας» ορίζεται ότι «Οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.) οι οποίες έχουν συνταχθεί τηρούμενης της διαδικασίας των διατάξεων του άρθρου 6 του ν.2690/1999 θεωρούνται για τη Φορολογική Διοίκηση εκθέσεις ελέγχου κατά την έννοια του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4174/2013 (Α'170) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» παράγοντας άμεσα την προβλεπόμενη από το ίδιο εδάφιο οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου ή της πράξης επιβολής προστίμου της παραγράφου 2 του άρθρου 62 του ίδιου ως άνω νόμου». Στην προκειμένη περίπτωση τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2690/1999, διότι ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. επέδωσε την με αρ. «...»/2014 κλήση προς ακρόαση με συνημμένο το με αρ. «...» Υπηρεσιακό Σημειώμα Ελέγχου στην εκπρόσωπο της προσφεύγουσας. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα αιτήθηκε την παραλαβή στοιχείων του φακέλου, τα οποία και έλαβε, ενώ ανταποκρινόμενη στην προαναφερθείσα κλήση προς ακρόαση, υπέβαλε το με αρ. πρωτ. «...»/27-11-2014 γραπτό υπόμνημα της Επομένως δεν παραβιάστηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης της αρχής της προηγούμενης ακρόασης

Επειδή στο αρ. 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.β) Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου. γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων «ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο» ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ μειώνεται ως εξής...Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν

επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.»

Σύμφωνα με το άρ. 66 παρ. 32 του ν. 4174/2013: « Εξαιρετικά οι διατάξεις του αρ. 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς "του άρθρου 55 παρ. 2" του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..

β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.

γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.

Δυνάμει της υποπ.. Δ2 περ. 23 άρθρου 1 του ν.4254/2014 προσετέθη στο αρ. 66 του ν. 4174/2013 παράγραφος 48 σύμφωνα με την οποία: « Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 4,5 και 6 του ν.2523/1997 εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του αρ. 9 παρ. 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρ. 55 παρ. 2 του Κώδικα.»

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η υπαγωγή του υπόχρεου σε ευνοϊκότερο καθεστώς υπόκειται στην αποκλειστική επιλογή του μέσω ανέκκλητης δήλωσής του ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής μέσα σε ορισμένη προθεσμία τιθέμενη από το νόμο και όχι στη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής κατά τον καταλογισμό του προστίμου.

Τυχόν παράλειψη του υπόχρεου για την υποβολή αίτησης, η οποία προβλέπεται ρητά ως προϋπόθεση για την υπαγωγή του σε νεότερο και ευνοϊκότερο καθεστώς κυρώσεων, έχει ως αποτέλεσμα την εφαρμογή των δυσμενέστερων προϊσχυουσών διατάξεων (βλ. ΣτΕ 120/13, 3957/2012, 3955/2011). Και αυτό γιατί αν και κατά κανόνα τα οριζόμενα στο άρ. 55 παρ. 2 Κ.Φ.Δ. πρόστιμα είναι κατά κανόνα επιεικέστερα των, από τις διατάξεις των άρ. 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 προβλεπομένων αντιστοίχων προστίμων, εντούτοις

ενδέχεται ενίοτε τα τελικώς καταβλητέα πρόστιμα του άρ. 55 να είναι επαχθέστερα (βλ. σχετικά υπ' αρ. 32/2014 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. – ΠΟΛ1086/26.3.2014).

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης διοικητικής κύρωσης είναι νόμιω και ουσία αβάσιμος.

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). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' Ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, μολονότι περιορίζει τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο διότι δε θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. 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 αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας 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. 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 ΕΣΔΑ, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της εν λόγω αρχής (βλ. ΣτΕ 2402/2010).

Επομένως, εκ μόνου του ότι οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, οι οποίες καθιστούν τυπικές τις παραβάσεις της μη επίδειξης βιβλίων και στοιχείων και της μη διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων, προσδιορίζουν τα ως άνω πρόστιμα με συγκεκριμένη βάση υπολογισμού (ΒΑΣ.ΥΠ.1) κλιμακούμενη ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων και με διαφοροποιημένο συντελεστή βαρύτητας για κάθε παράβαση συναρτώμενο με το είδος αυτής, και επιπλέον -στην περίπτωση της μη επίδειξης- κλιμακούμενου με την επανάληψη της παράβασης (για την μη επίδειξη συντελεστής 2 για την πρώτη φορά και 5 για τις επόμενες δυο, ενώ για την μη διαφύλαξη συντελεστής 1), ενέχουν ως ρυθμίσεις σαφή και επαρκή στοιχεία αναλογικότητας, ως εκ τούτου δεν αντίκεινται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζουν το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. (ΣτΕ 2402/2010, 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 αναφορικά με την περίπτωση των παραβάσεων του αρ. 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997).

Επειδή και κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 9/7/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «...» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «...» με ΑΦΜ «...» που εδρεύει στη Θεσ/νίκη, «...» κατά της με αριθμ. «...»/2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχ. περιόδου 2006

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΕΙΣΗΓΗΣΗ Διαχειριστική Περίοδος 2006 (1/1/2006 – 31/12/2006)

Κωδ.	Περιγραφή Παράβασης	Αποκρυβείσα-Ανακριβής Αξία	Βάση υπολογισμού	Αξία προστίμου
1026	Ανακριβής έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας για την πώληση ακινήτου σε ιδιώτες	659.440,26€	2	659.440,26€

Συνολικό ποσό προστίμου: 659.440,26 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).