



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

Καλλιθέα 26-5-2014

Αριθμός
απόφασης:1367

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994(Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^ατης ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.
 - β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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».
 - δ. 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».
 - ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).
 - στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).
4. Την από 30-01-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....)», ΑΦΜ, έδρα κατά της υπ' αρ./24-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./24-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27-11-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 23-5-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30-01-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....)», ΑΦΜ, έδρα, 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 υπ' αριθ./24-12-2013 προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο συνολικού ποσού 199.054,04€ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2 & 9 του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ και 19 παρ. 3 & 4 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του Ν. 2523/1997. Η παράβαση αφορά την λήψη και καταχώρηση πενήντα δύο (32) πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων με εκδότη την επιχείρηση «....., Α.Φ.Μ».

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί μερικά ή ολικά ή άλλως να τροποποιηθεί η παραπάνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης που κατοχυρώνεται με το άρθρο 2 του Συντάγματος και το άρθρο 6 του Ν. 2690/1999(Κ.Δ.Δ.). Ακύρωση της πράξης λόγω νομικής πλημμέλειας.

β) Αντισυνταγματική η παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας του άρθρου 25 του Συντάγματος και του δικαιώματος στην δίκαιη δίκη (άρθρο 6 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τα Ανθρώπινα Δικαιώματα) ΣτΕ 3370/2008.

γ) Μη ύπαρξη ουσιαστικών λόγων για λήψη πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή δεν τίθεται θέμα ακυρότητας της ανωτέρω απόφασης λόγω μη σύννομης προηγούμενης κλήσης σε ακρόαση, καθώς από την αρμόδια υπηρεσία (Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής) πριν την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ), εκδόθηκε η με αριθμό-ΠΚΛΣ-../14-10-2013 κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν. 2690/99, επί της οποίας ήταν συνημμένο και το με αρ./14-10-2013 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου(Υ.Σ.Ε). Η ανωτέρω κλήση επιδόθηκε νομότυπα στην ελεγχόμενη επιχείρηση την 14^η - 10-2013, προκειμένου αυτή να παράσχει εγγράφως εντός (10) ημερών τους ισχυρισμούς της, ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και κάθε σχετικό αποδεικτικό στοιχείο. Στις 8-11-2013, και μετά από δεκαήμερη παράταση, υποβλήθηκε το με αρ. πρωτ./2013 υπόμνημα, στο οποίο ανέφερε ότι ήταν πραγματικές οι συναλλαγές με την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, πλην όμως δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο που να ανατρέπει τις εις βάρος της διαπιστώσεις.

Εάν η έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε είχε διαβιβαστεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και δεν προέκυπτε ότι είχε πραγματοποιηθεί κλήση της υπόχρεης εταιρείας προς ακρόαση, τότε μόνο η Δ.Ο.Υ θα έπρεπε να επιδώσει, με απόδειξη στην υπόχρεη, κλήση σε ακρόαση, σύμφωνα και με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις της ΠΟΛ 1074/2008.

Ως εκ τούτου η Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων ορθώς προέβη στην έκδοση μόνο των αποφάσεων επιβολής προστίμων κατά της ανωτέρω εταιρείας, καθότι είχε διασφαλιστεί, ως υπήρχε υποχρέωση από το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος, το δικαίωμα και η ευχέρεια της προσφεύγουσας να εκθέσει τις απόψεις της ή να παρέχει εξηγήσεις.

Επειδή, σε αντιδιαστολή με τα όσα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα εταιρεία περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, εννοώντας ότι είναι αντισυνταγματική η μη παροχή ευχέρειας στη Διοίκηση να καθορίζει το ύψος των φορολογικών κυρώσεων εντός τασσόμενων ανώτατων και κατώτατων ορίων, αναφέρουμε ότι ο Κώδικας διοικητικών και ποινικών κυρώσεων στη φορολογική νομοθεσία (Ν. 2523/97) καθιερώθηκε προκειμένου να ικανοποιηθεί το κοινό περί δικαίου αίσθημα και να καταπολεμηθεί η πολυνομία και η πολυπλοκότητα των επί μέρους διοικητικών και ποινικών κυρώσεων και να διευκολυνθεί το έργο των φορολογικών αρχών και των δικαστηρίων σχετικά με το φορολογικό δίκαιο.

Η με αρ. 3370/2008 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ στην οποία αναφέρεται η προσφεύγουσα εταιρεία, αφορά εκδίκαση υπόθεσης για επιβολή πρόσθετου φόρου 400% σύμφωνα με τις παρ. 4 & 5 του άρθρου 86 του Ν. 2238/1994 του Κ.Φ.Ε, που εν προκειμένω δεν άπτεται της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής. Στην ανωτέρω απόφαση του ΣτΕ η κρίση περί της αντισυνταγματικότητας των παρ. 4 & 5 του άρθρου 86 του Ν. 2238/1994 παραπέμφθηκε στην Ολομέλεια του ΣτΕ.

Απόφαση του ΣτΕ σχετική με την κρινόμενη προσφυγή είναι η με αρ. 3768/2008, η οποία και αυτή παρέπεμψε την κρίση περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β του Ν. 2523/1997, που είχαν εφαρμογή στην κρινόμενη παράβαση, στην Ολομέλεια του ΣτΕ.

Η επταμελής σύνθεση του ΣτΕ με την υπ' αριθμ. 2402/2010 απόφασή της έκρινε, αντιθέτως προς την παραπεμπτική, επίσης χωρίς μειοψηφία, ότι: « Επειδή, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, η θέσπιση με τις ανωτέρω 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 προαναφερθέντος άρθρου 6 παρ.1 της ΕΣΔΑ, δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως».

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως προκύπτει από την πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής. Οι συναλλαγές, για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα κριθέντα ως εικονικά τιμολόγια, ήταν ανύπαρκτες, καθόσον ο φερόμενος ως εκδότης τους «.....» δεν είχε αναπτύξει πραγματική επαγγελματική δραστηριότητα και, ως εκ τούτου, δεν ήταν σε θέση να παρέχει στον προσφεύγοντα οποιουδήποτε είδους υπηρεσίες, δεδομένου, μάλιστα, ότι δεν διέθετε κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή, ούτε απασχόλησε ποτέ προσωπικό, ούτε αγόρασε ποτέ τις ποσότητες των εμπορευμάτων που φέρονται ότι πούλησαν. Τα ληφθέντα τιμολόγια χρησιμοποιήθηκαν προκειμένου να διαμορφωθούν τα οικονομικά δεδομένα της επιχείρησης, για την αποφυγή καταβολής φόρων αυξάνοντας τις αγορές και τις δαπάνες αυτής.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-11-2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής 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 αριθμό/30-1-2014 ενδικοφανούς προσφυγής κατά της με αριθμό/24-12-2013-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχ/κής περιόδου 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Πρόστιμο άρθ. 5 Ν. 2523/97 : 199.054,04 €. €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).