



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 07/05/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

1074

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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^α της ίδιας υποπαράγραφου 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ κατοίκου , κατά της αρ. /2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12-2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. /2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12-2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 υπ' αριθ. /2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 42.240,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθ. 2 παρ.1, 6 παρ.1, 11 παρ. 1, 12 παρ.1, 9, 11 & 14, 18, παρ.2 και άρθ.30 παρ.4 του ΚΒΣ διότι ζήτησε και έλαβε από την επιχείρηση «.....» και στη συνέχεια καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της , δύο (2) πλαστά & εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 21.120,00€ πλέον ΦΠΑ 4.012,00€.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η έκθεση ελέγχου στερείται αιτιολογίας ενώ τα συνημμένα αυτής έγγραφα ουδέποτε του κοινοποιήθηκαν και ως εκ τούτου και η προσβαλλόμενη πράξη στερείται νομικής βάσης.
2. Παράβαση της αρχή της αναλογικότητας διότι το επιβληθέν πρόστιμο είναι δυσανάλογο της υποτιθέμενης παράβασης καθώς και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη καθότι η εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος επιβολής προστίμων περιορίζει την εξουσία του δικαστηρίου μόνο στη διαπίστωση ύπαρξης της παράβασης και όχι στην εξέταση της βαρύτητας του προστίμου.
3. Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν υπαρκτές συναλλαγές και ως εκ τούτου ουδεμία εικονικότητα των συναλλαγών προκύπτει και επιπλέον δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει αν η εκδότρια εταιρία ήταν φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο δεδομένου ότι είχε επαφή μόνο με τους αντιπροσώπους της εκδότριας εταιρείας.

Επιπλέον προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την υπ' αριθμ./2009 απόφαση του Μον. Πλημ. σύμφωνα με την οποία απαλλάχτηκε των κατηγοριών για παράβαση του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997 και ως εκ τούτου αποδείχθηκε ότι τα επίδικα φορολογικά στοιχεία δεν εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές.

1) Ως προς τον πρώτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, λαμβάνοντας υπόψη την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. η οποία διενήργησε τον έλεγχο στον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» , απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε η πλήρης ανυπαρξία των συναλλαγών και η εικονικότητα των εν λόγω φορολογικών στοιχείων.

Επειδή ο ισχυρισμός ότι δεν του επιδόθηκαν έγγραφα που μνημονεύει η έκθεση ελέγχου είναι αβάσιμος και απορριπτέος διότι στην από την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη, γίνεται εκτενής αναφορά στο περιεχόμενο των εγγράφων αυτών και επομένως συνάγεται ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση. Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 5 του ν.2690/99, ο προσφεύγων έχει το δικαίωμα πρόσβασης στο φάκελο της υπόθεσης, ως έχων ειδικό έννομο συμφέρον, ούτως ώστε να λάβει γνώση όλων των διοικητικών εγγράφων που τον αφορούν.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, είναι πλήρως και επαρκώς αιτιολογημένη, στοιχειοθετώντας επαρκώς την διαπραχθείσα παράβαση και ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα νομικής πλημμέλειας της προσβαλλόμενης πράξης.

2) Ως προς το δεύτερο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

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, δεδομένου 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 υφίσταται παραβίαση της προβλεπόμενης 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).

3) Ως προς τον τρίτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

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).

Στην προκειμένη περίπτωση από τις συνταχθείσες την και εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και βάσει των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προκύπτει πέραν πάσης αμφισβήτησης η **συναλλακτική ανυπαρξία της εκδότριας επιχείρησης** καθώς και η πλήρης **αδυναμία απόδειξης του πραγματικού της συναλλαγής και της «καλής πίστης» του προσφεύγοντος** καθότι δεν κατάφερε να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθμ./2009 απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου με την οποία απαλλάχτηκε των κατηγοριών για παράβαση του άρθ.

19 παρ.1^α, 2,3 και 4 του ν.2523/97 διότι αποδέχτηκε πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία σε δέκα (10) περιπτώσεις κατά τα έτη 2000,2001 & 2002.

Επειδή έχει κριθεί ότι το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί της διοικητικής παράβασης, δε δεσμεύεται από τυχόν προηγηθείσα αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, υποχρεούται όμως να την συνεκτιμήσει κατά τη διαμόρφωση της κρίσεώς του (ΣΤΕ 2168/2003).

Επειδή η εν λόγω απόφαση κρίνει κατά περίπτωση παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί διαφορετικά έτη και που αφορούν διαφορετικές συναλλαγές με διαφορετικούς εκδότες και ως εκ τούτου ουδεμία επίδραση επιφέρει ως προς τις διαπιστώσεις και το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου που κρίνεται εν προκειμένω.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του κατά της υπ' αριθ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 42.240,00€ .

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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).