



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210-9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 27-3-2014

Αριθμός απόφασης: 622

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^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

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 19/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ «.....», και έδρα επί της οδού «.....» Πάτρα.κατά της αρ. «.....»/2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. «.....»/12-11-2013. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2009 του Προϊσταμένου της Α'Δ.Ο.Υ .Πατρών του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24-9-2013 οικεία έκθεση ελέγχου του ΣΔΕ Περιφερειακή Διεύθυνση Αττικής.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 21-3-2014. εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 19/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. «.....»/12-11-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού . 243.757,42 € για τη διαχειριστική περίοδο 2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων . των άρθρων 18 παρ 2, 2 παρ 1 12 παρ 1 και 30 παρ 4, του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92).

Η παράβαση αφορά/ την λήψη και καταχώρηση από μέρους της πέντε εικονικών στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία *δελτία αποστολής –τιμολόγια) από την επιχείρηση «.....» με στοιχεία και καθαρές αξίες ως κάτωθι

	Αριθμός /ημερομηνια	Καθαρη αξία
1	488/2-7-2009	3.596,94
2	489/2-7-2009	54.940,27
3	490/2-7-2009	44.355,60
4	491/2-7-2009	10.345,90
5	492/2-7-2009	8.640,00
ΣΥΝΟΛΟ		121.878,27

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/9/2013 έκθεση ελέγχου της Περιφερειακής Διευθυνσης Αττικής του ΣΔΟΕ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και επιπλέον:

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη έχει εκδοθεί , βάση έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, μέσα από το σύστημα taxis το οποίο δίνει βεβαία ημερομηνία (12-11-2013) που είναι και η ημερομηνία έκδοσης και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ημερομηνία διεκπεραίωσης όπως λανθασμένα επικαλείται ο προσφεύγων .

Επειδή Το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής πριν την σύνταξη της Έκθεσης Ελέγχου τήρησε την Διάταξη του άρθρου 2 παρ.2 του ισχύοντος Συντάγματος όπως εξειδικεύεται με την διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας του Ν 2690/1990, που αφορά το δικαίωμα στην προηγούμενη ακρόαση πριν από οποιοδήποτε διοικητική ενέργεια ή μέτρο σε βάρος δικαιωμάτων συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, και ειδικότερα;

- στις 3-7-3013 ,καθόλα νόμιμα κοινοποίησε με θυροκόλληση παρουσία μάρτυρος στην οικία του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/25-06-2013 ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ, με την οποία κάλεσε την επιχείρηση εντός του χρονικού διαστήματος των δέκα ημερών να εκθέσει τις

απόψεις της προφορικά ή γραπτώς σε όσα αναφέρονται στο με αριθμό με αριθμό «.....»/25-06-2013 ΥΣΕ που της είχε αρχικά επιδοθεί και στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις

Επειδή εν προκειμένω ,στο πρόσωπο του προϊσταμένου της Α΄Δ.Ο.Υ. Πατρών υπάρχει δέσμια αρμοδιότητα και δεν υπάρχει περιθώριο αξιολόγησης αυτού, λόγω της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ και συνεπώς τυχών δεύτερη ακρόαση δεν είχε νόημα καθόσον δεν μπορούσε να επηρεάσει την κρίση του και τελικά να επιδράσει με οποιοδήποτε τρόπο στο περιεχόμενο της ενέργειας του ή στο χρόνο εκδήλωσής της (ΣτΕ 1421/2011 , 1911/2006).

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 8 παρ ζ του Ν 2523/1997 ,όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη χρήση αναφέρονται σε καταχώρηση ανύπαρκτης πώλησης ή ανύπαρκτου εσόδου και στοιχείου απογραφής και δεν είναι εφαρμοστέες στην κρινόμενη περίπτωση

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν 2523/1997 ,όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη χρήση αναφέρονται ,μεταξύ άλλων και τα εξής:

«10.Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α)... β) 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 ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.
...

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και το πρόστιμο που επιβλήθηκε επιμετρήθηκε καθόλα νόμιμα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 5 παρ 10 περ β΄ του Ν 2523/1997,

Επειδή, από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην από 9-9-2013 σχετική έκθεση ελέγχου, αποδείχθηκε πλήρως η εικονικότητα ως προς την συναλλαγή των επίδικων τιμολογίων που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα η «.....» καθόσον:

1)Η «.....». ουδέποτε πώλησε στην «.....» τις περιγραφόμενες εξωτερικές ράμπες φόρτωσης εκφόρτωσης του τιμολογίου 490 διότι αυτές είχαν αγορασθεί και τοποθετηθεί από την «.....» και τον «.....» σε προηγούμενο χρόνο στην «.....» Πατρών στο κτήριο της «.....»

2)Ο πραγματικός προμηθευτής και εγκαταστάτης των ραμπών είναι η «.....» και ο «.....» και ο πραγματικός λήπτης των υλικών και των εργασιών είναι η «.....» και όχι

η «.....»

3) Η «.....» ουδέποτε πώλησε στην «.....» τα περιγραφόμενα ρολά και άλλα υλικά των τιμολογίων 488,489,491,492 διότι αυτά είχαν αγορασθεί και τοποθετηθεί από την «.....» στην «.....» Πατρών στο κτήριο της «.....»

4) Η «.....» ουδέποτε υπήρξε πραγματικός εργολάβος αλλά διαχειριστής τιμολογίων προμηθευτών για υλικά και εργασίες που αφορούν την επιχορηγούμενη επένδυση της «.....»

5) Στις 07-07-2013 ο έλεγχος διενήργησε αυτοψία στο χώρο των αποθηκών στην «.....» Πατρών και διαπίστωσε ότι στο κτήριο είναι τοποθετημένες ράμπες τύπου CRAWFORD δηλαδή ράμπες που αγοράστηκαν από την εταιρεία «.....» και τοποθετήθηκαν από τον «.....».

Επειδή η προσφεύγουσα αποδέχεται ότι τα επίδικα τιμολόγια είναι εικονικά στο σύνολο τους ,αναφέροντας στην προσφυγή της επί λέξει ότι «Αυτό που συνέβη στην πραγματικότητα είναι ότι ο «.....» δεν μας απέδιδε το ΦΠΑ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και μας υποχρέωσε να λάβουμε τα υπ αριθ 488,489,490,491 και 492 ΔΑ-Τα που εξέδωσε η «.....» Το γεγονός αυτό ο Διευθύνων Σύμβουλος το κατήγγειλε στην Οικονομική Επιθεώρηση Δυτικής Ελλάδος πριν από τον έλεγχο»,

Επειδή η προσφεύγουσα έκανε χρήση των επίδικων φορολογικών στοιχείων ,αυξάνοντας τις δαπάνες και τις φορολογητέες εισροές της ,και μειώνοντας αντίστοιχα τα φορολογητέα κέρδη της και τον προς απόδοση ΦΠΑ ,ενώ γνώριζε ,όπως αποδέχεται ότι ήταν εικονικά

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι βοήθησε στον έλεγχο με την αυθόρμητη προσέλευση στην Οικονομική Επιθεώρηση Δυτικής Ελλάδος και για το λόγο αυτό πρέπει να απαλλαγεί από την επιβολή των προστίμων θα πρέπει να απορριφθεί διότι

- ενώ γνώριζε ότι τα επίδικα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά δεν τα γνώρισε αμέσως στις Φορολογικές Αρχές όπως όφειλε , αλλά τα καταχώρησε στα βιβλία της ,μείωσε τα προς φορολογία κέρδη της και τον προς απόδοση ΦΠΑ και ύστερα από τρία χρόνια ,στις 14-12-2013, όταν γνώριζε ότι γίνεται έλεγχος σε επιχειρήσεις του Ομίλου «.....» έδωσε σχετική κατάθεση στις Φορολογικές Αρχές
- το πρόστιμο του ΚΒΣ είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως) , αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης.

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 ιδιόζουσα παράβαση της έκδοσης ή 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 εκδόσεως ή 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 το πρόστιμο του ΚΒΣ είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Το πρόστιμο δεν έχει ταμειευτικό χαρακτήρα, αλλά αποβλέπει στο να υποχρεώσει τον επιτηδευματία στη σωστή εφαρμογή του ΚΒΣ. Για να επιβληθούν οι κυρώσεις του ΚΒΣ (πρόστιμα) αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων του και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημιά του Δημοσίου. Από 11-09-1997 τα πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του ΚΒΣ είναι αντικειμενικά, άρα δεν λαμβάνονται υπόψη οι προβαλλόμενοι λόγοι περί τυχών ανεπανόρθωτης βλάβης του προσφεύγοντος κατά την επιμέτρηση του προστίμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 243.757,42 € .

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

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).