



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08.04.2019

Αριθμός Απόφασης:826

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **10.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου ..., κατά της με αρ. .../05.11.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 13/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **10.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό .../05.11.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** για το φορολογικό έτος 2017. Το πρόστιμο αφορά τη μη συνεργασία στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' και 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013.

Δυνάμει της με αρ. .../14.09.2017 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, διενεργήθηκε, επιτόπιος έλεγχος στον προσφεύγοντα για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 και του Ν.4308/2014.

Ειδικότερα ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, την 16.09.2017 και ώρα 07.55 π.μ., προέβη σε έλεγχο στο εν κινήσει, επί της επαρχιακής οδού, Φ.Ι.Χ. με αρ. κυκλοφορίας Ειδικότερα οι ελεγκτές, ευρισκόμενοι σε χώρο ειδικά κατασκευασμένο για τη στάθμευση αυτοκινήτων, κάνοντας σήμα με το υπηρεσιακό σήμα "STOP", σταμάτησαν για έλεγχο το Φ.Ι.Χ. με αρ. Κυκλοφορίας Το αυτοκίνητο σταμάτησε, χωρίς να σβήσει τη μηχανή και ο συνοδηγός ρώτησε τι θέλουν οι ελεγκτές. Εκείνοι απάντησαν ότι είναι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών και ότι ξεκινούν φορολογικό έλεγχο διακίνησης. Τότε ο οδηγός του Φ.Ι.Χ. ανέπτυξε ταχύτητα και εγκατέλειψε το χώρο του ελέγχου, αντί να τον διευκολύνει, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' και 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

- 1) Βρισκόταν σε πραγματική πλάνη, διότι δεν αντελήφθη ότι διεξαγόταν φορολογικός έλεγχος, ώστε να συμμορφωθεί,
- 2) Δεν τον βαρύνει δόλος, διότι προέκρινε ως σημαντικότερη τη μη διατάραξη της ασφάλειας και την ομαλή διεξαγωγή της κυκλοφορίας επί της ως άνω οδού και

3) Στο πλαίσιο της αρχής της χρηστής διοίκησης αιτείται να εφαρμοστεί η επεικέστερη κύρωση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' σε συνδυασμό με την παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' και ε' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ): «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: 4 δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου.»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 54§2 περ. δ' και ε' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1».

Επειδή, περαιτέρω, στην ΠΟΛ. 1252/2015, με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για την εφαρμογή του δωδέκατου κεφαλαίου του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), αναφέρονται τα ακόλουθα: «γ) Μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (παρ. 1 περ. Δ')

Για παραβάσεις μη ανταπόκρισης φορολογουμένων σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ σε μη υπόχρεο τήρησης βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ σε υπόχρεο τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και πεντακοσίων (500) ευρώ σε υπόχρεο τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. δ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' δ' της παρ. 2 του άρθ. 54). Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας, που τίθεται από την Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα / πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο. Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014, για τις δραστηριότητές που εντάσσονται σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων. Επισημαίνεται ότι δεν

θεωρείται μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης η μη προσκόμιση στοιχείων εκ μέρους του φορολογούμενου, εφόσον γι' αυτά προβλέπεται αυτεπάγγελτη αναζήτηση.

δ) Άρνηση συνεργασίας στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου (παρ. 1 περ. Ε')

Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ο φορολογούμενος αρνείται να συνεργαστεί, π.χ. παρεμποδίζει το φορολογικό έλεγχο με θετικές ενέργειες ή τους υπαλλήλους που διενεργούν το φορολογικό έλεγχο να κατάσχουν, εφόσον το θεωρούν αναγκαίο, οποιαδήποτε βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, ακόμη και ανεπίσημα, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων 5 πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε'). Επισημαίνεται ότι δεν θεωρείται άρνηση συνεργασίας η μη ανταπόκριση σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, διότι τα περιστατικά αυτά εμπίπτουν στην ειδικότερη ρύθμιση της περίπτωσης δ'.»

Επειδή στην παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Επειδή η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του εκάστοτε επιβαλλόμενου προστίμου. Άλλωστε, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. αιτιολόγησε πλήρως την επιβολή του επίμαχου προστίμου, εφαρμόζοντας κατά δέσμια αρμοδιότητα τις σχετικές ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις. Συνεπώς, ζήτημα παραβίασεως των αρχών της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ενόψει των εκτεθέντων και λαμβάνοντας υπόψη τα καταγραφέντα στην από 12.09.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών στοιχεία, συνάγεται ότι ο προσφεύγων κινούμενος επί της επαρχιακής οδού ..., με το Φ.Ι.Χ. με αρ. Κυκλοφορίας ..., παρά το γεγονός ότι σταμάτησε αρχικώς σε σχετικό υπηρεσιακό σήμα “STOP”, ακολούθως ανέπτυξε ταχύτητα και εγκατέλειψε το χώρο του ελέγχου, αντί να τον διευκολύνει, μόλις έμαθε ότι διεξάγεται φορολογικός έλεγχος διακίνησης κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' και 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013.

Επειδή ο προσφεύγων με θετικές ενέργειες ματαίωσε το διεξαχθέντα προληπτικό έλεγχο εκπλήρωσης των φορολογικών του υποχρεώσεων, ήτοι αναπτύσσοντας ταχύτητα με το όχημά του, εγκατέλειψε το σημείο, όπου θα γινόταν έλεγχος διακίνησης από τους ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 12.09.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, οι ελεγκτές ακινητοποιούσαν οχήματα για έλεγχο κάνοντας χρήση υπηρεσιακού σήματος “STOP”, καθιστώντας αβάσιμο τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί πραγματικής πλάνης.

Επειδή περαιτέρω, ουδεμία επιρροή ασκεί στην τέλεση της ως άνω φορολογικής παράβασης, η συνδρομή ή μη υπαιτιότητας εκ μέρους του προσφεύγοντος, διότι αυτή κρίνεται αντικειμενικώς.

Επειδή, δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' σε συνδυασμό με την παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013, διότι σύμφωνα με τις επιταγές της ΠΟΛ 1252/2015 και με βάση τα πραγματικά περιστατικά, όπως αποτυπώνονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, η παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' και αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 4174/2013.

Επειδή, η από 12.09.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων και περιστατικών, τα οποία παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **10.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2017

Μη συνεργασία στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ε' και 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013.

Ποσό προστίμου: **2.500,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.