



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21/04/2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 696

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@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) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ...2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθ. .../...2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

5. Την υπ' αριθ. .../...2019 πράξη επιβολή προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../...**2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ύψους 2.500,00€, λόγω μη συνεργασίας στη διενέργεια προληπτικού ελέγχου, κατά τον οποίο ο οδηγός του οχήματος με αρ. κυκλοφορίας ... Ε.Ι.Χ., ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, επιβιβάστηκε σε αυτό και διέφυγε του ελέγχου, παράβασης που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1^{ε'} & 2^{ε'} του ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Ουδέποτε ο προσφεύγων απέφυγε τον έλεγχο και συνεπώς δε πληρούνται οι προϋποθέσεις της περίπτωσης ε' του της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.
- 2) Το επιβληθέν πρόστιμο είναι δυσανάλογο του ποσού του εκδοθέντος τιμολογίου και ως εκ τούτου δεν συνάδει με την αρχή της αναλογικότητας
- 3) Η επιβολή της εν λόγω κύρωσης συνιστά δυσβάσταχτη οικονομική επιβάρυνση.

Επειδή, με το άρθρο **23 παρ. 1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».*

Επειδή, με το άρθρο **25 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: *«1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι*

φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης,...

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου....6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης.....8. Ο αρμόδιος υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης μπορεί, οποτεδήποτε, εφόσον το κρίνει απαραίτητο, να ζητήσει τη συνδρομή των οργάνων της Ελληνικής Αστυνομίας για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν αυτή τη συνδρομή, κατά το χρόνο και στον τόπο που ζητείται».

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: 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:.... ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:..... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1"

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015: « 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 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, 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 παρ. 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, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του 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 (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, με το άρθρο **64 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

Επειδή, στο άρθρο **171 του ν.2717/1999** (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: *«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».*

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως προκύπτει από την από ... έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας), την Κυριακή ... και ώρα 14.30 υπάλληλοι της ανωτέρω υπηρεσίας, διενεργούσαν έλεγχο σε κατάστημα υγειονομικού ενδιαφέροντος επί της οδού ..., κατά τη διάρκεια του οποίου το με αρ. κυκλοφορίας ... Ε.Ι.Χ., ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος στάθμευσε έξω από το κατάστημα. Ο οδηγός του οχήματος εισήλθε στο κατάστημα και παρέδωσε είδη μαναβικής. Αφού ολοκληρώθηκε η παράδοση, οι ελεγκτές της

Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. πλησίασαν τον οδηγό του οχήματος, γνωστοποιώντας την ιδιότητά τους και επιδεικνύοντας της εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές ταυτότητες των μελών του και ζήτησαν να δουν τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε για την παράδοση των εμπορευμάτων που μόλις είχε εκτελέσει, καθώς και τα στοιχεία της ταυτότητάς του και του οχήματος. Ο οδηγός επιβιβάστηκε στο όχημα, προσποιούμενος ότι αναζητά τα στοιχεία και τράπηκε σε φυγή.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ... έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας), επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες. Από τα ανωτέρω προκύπτει με σαφήνεια ότι ο οδηγός του οχήματος με αρ. κυκλοφορίας ..., ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, που διατηρεί επιχείρηση παντοπωλείου, δεν συνεργάστηκε με το συνεργείο ελέγχου. Ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1^ε & 2^ε ν. 4174/2013 σε βάρος του προσφεύγοντος και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από ...2019 και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ. .../...2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 2ε ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης

ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΟΣΟ
Πρόστιμο λόγω μη συνεργασίας με τον φορολογικό έλεγχο (άρθρο 54§§1 περ. ε' & 2 περ. ε' Ν. 4174/2013)	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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.