



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα 12.01.23

Αριθμός Απόφ. 106

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του νομικού προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία, νομίμως εκπροσωπούμενου, με **Α.Φ.Μ :**, με έδρακατά της υπ' αρθ.πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 του ν. 4337/15 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ του φορολογικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα

5.Την ως άνω οριστική πράξη του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ , καθώς και την απόέκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) & ν.

4174/13 (ΚΦΔ) του ιδίου Προϊσταμένου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας αιτείται η ακύρωση .

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ .

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία, νομίμως εκπροσωπούμενου, με Α.Φ.Μ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, με δεδομένο ότι η κοινοποίησή της προσβαλλόμενης πράξης με την έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ συντελέστηκε την 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.πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 του ν. 4337/15 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ του φορολογικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Ν.Π.Δ.Δ., πρόστιμο ποσού δύο χιλιάδων τεσσάρων ευρώ και ενενήντα τρία λεπτών (2.004,93 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτ. ε' του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε από την απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ , η οποία έλαβε υπόψη της την από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ σύμφωνα με την οποία ο επιτηδευματίαςεξέδωσε προς το προσφεύγον ΝΠΔΔ πέντε (5)φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς την συναλλαγή συνολικής αξίας 20.049,30 € , όπως αναφέρονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα:

α/α	ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ 23 %
1	ΤΠΥ	6.930,00 €	1.593,90 €
2	ΤΠΥ	430,00 €	98,90 €
3	ΤΠΥ	3200,00 €	736,00 €
4	ΤΠΥ	5151,30 €	1538,70 €
5	ΤΠΥ	4338,00 €	887,74 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		20.049,30 €	4.965,24 €

Τα ως άνω φορολογικά στοιχεία αφορούν δαπάνες για ακίνητα, δεδομένου ότι η αξία αυτών δεν απέφερε μείωση του φόρου εισοδήματος της ελεγχόμενης χρήσης επιβλήθηκε πρόστιμο ίσο 10% της αξίας εκάστου στοιχείου.

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1)Το δικαίωμα του Δημοσίου για διενέργεια ελέγχου έχει παραγραφεί λόγω παρέλευσης της πενταετίας.
- 2)Υφίσταται τυπική έλλειψη - παράβαση στην κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου που αναφέρει ως επισυναπτόμενη σ' αυτή την από έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ, χωρίς όμως αυτή να έχει επισυναφθεί.
- 3)Η Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου της ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ αναφέρεται σε αντικαταστατικές και παράνομες δραστηριότητες της τότε Προέδρου του προσφεύγοντος Ν.Π.Δ.Δ.
- 4) Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου δεν ευθύνεται για τις αυθαίρετες παράνομες και αντικαταστατικές πράξεις της τότε προσώπου αφού ουδέποτε χορήγησε στην τότε εκπρόσωπό του την εντολή για την διενέργειά τους .
- 5) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι εσφαλμένη σχετικά με την κρίση περί ευθύνης του νομικού προσώπου.
- 6)Η Φορολογική Αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη κατά παράβαση της πάγιας διοικητικής αρχής της επιείκειας και ειδικότερα της αρχής της χρηστής διοίκησης

Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί παραγραφής για την πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και την υπ' αρθ'Π.Ε.Π. του ν.4337/2015

Επειδή , σύμφωνα με το άρθρο 68§ 2 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994),με τις τροποποιήσεις του ν.3522/2006(ΦΕΚ Α' 276/ 22-12-2006): «2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών -Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84§ 4«Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994): «4.Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: ... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72§ 11 «Μεταβατικές διατάξεις» του ΚΦΔ ορίζονται ότι:
«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 § 5 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997) ορίζεται ότι :

«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 § 4 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992):

«Οι περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στη φορολογία εισοδήματος διατάξεις, όπως ισχύουν κάθε φορά, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή του προστίμου του άρθρου αυτού. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1052/2007, με τις οποίες ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις των άρθρων 72 (μεταβατικές διατάξεις) παρ. 11 του Ν. 4174/2013. 84 (παραγραφή) παρ. 4 του Ν. 2238/1994 και 68 (έκδοση φύλλων ελέγχου) παρ. 2 Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι «Το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1194/2017, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθρ. 68 του Ν. 2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων διευκρινίζεται ότι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθρ. 68 του Α/. 2238/1994 (ΚΦΕ)

επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθρ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθρ. 68 του Ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣΤΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007; 3955/2012, 1623/2016)

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, αιτία του σχετικού ελέγχου από την Φορολογική Αρχή αποτέλεσε το υπ' αρ. πρωτ.(ΑΠ Δ.Ο.Υ. Παλλήνης) διαβιβαστικό έγγραφο της από έκθεσης ελέγχου Κ. Β. Σ. της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, περί έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων και της συνημμένης αυτού έκθεσης, με το οποίο έγγραφο γνωστοποιήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ τα συμπεράσματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, σχετικά με την επιχείρηση Ο έλεγχος έκρινε ότι η ανωτέρω επιχείρηση 1) δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο προς το προσφεύγον με την παρούσα προσφυγή Ν.Π.Δ.Δ. και 2) συμμετείχε στην έκδοση πέντε εικονικών τιμολογίων πώλησης για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές προς την ανωτέρω

Επειδή, εν προκειμένω το παραπάνω στοιχείο (διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων) αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ώστε να το εκτιμήσει εντός της προβλεπόμενης από τον νόμο πενταετίας. Ως εκ τούτου περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία δικαιολογούν την εφαρμογή των άρθρων 84 παρ. 4 και 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994, δηλαδή μετά το πέρας της πενταετίας. Τα νέα αυτά στοιχεία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 και κατά συνέπεια, στην υπό κρίση περίπτωση, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων φόρων και προστίμων, λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η δεκαετής προθεσμία παραγραφής ως προς το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011) συμπληρώνεται στις 31-12-2022, ενώ η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου εκδόθηκε στις και κοινοποιήθηκε στις, ήτοι εντός δεκαετίας από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση (31-12-2012), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για διενέργεια ελέγχου έναντι αυτής λόγω παρελεύσεως πενταετίας, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης για τυπική έλλειψη-παράβαση στην κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος καθότι η έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, ουδέποτε επισυνάφθηκε στην κοινοποιηθείσα πράξη της Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα από την με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ αναφέρεται επακριβώς ότι :

«...9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος κρίνει ότι στην χρήση 2011 η με Α.Φ.Μ: έλαβε εικονικά τιμολόγια παροχής Υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 20.049,30 € τα οποία αφορούν δαπάνες για ακίνητα πλην όμως δεν απέφεραν μείωση του φόρου εισοδήματος της ελεγχόμενης χρήσης, αφού οι σχολικές επιτροπές και οι σχολικές εφορείες σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, όσο αφορά τις Επιδοτήσεις Δημοσίου, που αποτελούν τα έσοδά τους πέρα των εσόδων από τα ακίνητα. Με βάση τα παραπάνω αποτελέσματα του ελέγχου δε συντάχθηκε Πράξη Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος για την ελεγχόμενη χρήση (βλ. σελ. 5-6 της από 11-07-2022 ανωτέρω έκθεσης).»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των Π.Δ. 186/92, Ν. 4093/12, Ν. 4174/13 της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ αναφέρεται επακριβώς ότι :

«...8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με βάση τα παραπάνω αποτελέσματα του ελέγχου συντάχθηκε η συνημμένη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου ΚΒΣ για την ελεγχόμενη χρήση» (βλ. σελ. 5 της από 11-07-2022 ανωτέρω έκθεσης).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η ανωτέρω έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ..Κ.Φ.Α.Σ. και Κ.Φ.Δ. αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ (και όχι η έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) και σε κανένα σημείο της έκθεσης αναγράφεται ως συνημμένη η επίμαχη έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, ο προβαλλόμενος με την παρούσα προσφυγή ισχυρισμός της προσφεύγουσαςγια τυπική έλλειψη στην κοινοποιηθείσα έκθεση φορολογίας εισοδήματος ερείδεται επί εσφαλμένης νομικής και πραγματικής προϋπόθεσης και συνεπώς απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι οι διαπιστωθείσες παραβάσεις οφείλονται σε παράνομες δραστηριότητες της πρώην Προέδρου της

προσφεύγουσας

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι διαπιστωθείσες παραβάσεις, για τις οποίες στη συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού προστίμου του Αναπληρωτή Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας αναφέρονται σε αντικαταστατικές και παράνομες δραστηριότητες της τότε Προέδρου του νομικού προσώπου.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή προβλέπεται από 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 και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, περαιτέρω, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, που επιβάλλει τη ρύθμιση των ουσιαστών στοιχείων του φόρου με τυπικό νόμο, δεν επαφίεται ο καθορισμός τους στη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής. Σε σχέση με την ύπαρξη ή όχι διακριτικής ευχέρειας της φορολογικής διοίκησης, έχει κριθεί παγίως νομολογιακά, ότι κατά την επιβολή του Φόρου δεν υπάονει διακριτική ευχέρεια της Φορολογικής αρχής (βλ. ενδεικτικά ΣτΕ 3457/1978, 684/1977, 3272/1980. Το ίδιο ισχύει και με την επιβολή των προστίμων (ΣτΕ 3333/1999, 2402/2010), όπου νομολογιακά κρίθηκε ότι ο αντικειμενικός προσδιορισμός των προστίμων έχει ως στόχο την αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και την ανάγκη διαφάνειας και συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα αντίθεσής του στις αρχές της αναλογικότητας και της παροχής έννομης προστασίας, αλλά και προς το άρθρο 6 της ΕΣΔΑ (ΣτΕ 1634/2021, σκέψη 9) (βλ. σελ. 109-111 Φορολογικό Δίκαιο-Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, Έκδοση, Εκδόσεις Σάκκουλα).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η φορολογική Διοίκηση δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια είτε να μην επιβάλει το επίμαχο πρόστιμο είτε να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών, παρακάμπτοντας τις οικείες νομοθετικές διατάξεις, που επιτάσσουν την επιβολή τους και, στην προκειμένη περίπτωση δε συντρέχει διακριτική ευχέρεια, αλλά δέσμια αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης να επιβάλλει το επίμαχο πρόστιμο και όχι κατά το δοκούν, αλλά βάσει των κειμένων διατάξεων (Ν. 4337/2015), (ΔΕΔ Αθ 2178/2019), οπότε ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράνομων δραστηριοτήτων της τότε Προέδρου του νομικού προσώπου, λόγω των οποίων διαπιστώθηκαν οι σχετικές παραβάσεις από την ελεγκτική αρχή μας, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς την παραβίαση από τη Φορολογική αρχή της αρχής της επιείκειας, της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και της αρχής της ασφάλειας δικαίου.

Επειδή, η προσφεύγουσαισχυρίζεται ότι η ελεγκτική αρχή παραβίασε με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου την αρχή της επιείκειας, την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και την αρχή της ασφάλειας δικαίου.

Επειδή η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, να

ασκοούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το περί δικαίου αίσθημα, προκειμένου κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, χωρίς ωστόσο, αυτό να σημαίνει, ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της διοίκησης. Η τελευταία αρχή επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο εις βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία, που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο, με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων (ΔΕΔ Θεσ/νική 846/2018).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από την ελεγκτική διαδικασία προκύπτει ότι ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της επιείκειας, της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου, δεδομένου ότι εξετάσθηκαν και λήφθηκαν υπόψη όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία, που ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του. Επίσης, οι ισχυρισμοί που προβλήθηκαν με τις υπ' αρ. πρωτ.Αντιρρήσεις της προσφεύγουσας επί του σημειώματος διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ , εξετάσθηκαν από τη φορολογική αρχή και εν συνεχεία, αυτοί με πλήρη, ειδική και επαρκή αιτιολογία, αντικρούστηκαν και απορρίφθηκαν. Εξάλλου, δεν δύναται να παραβιάζονται οι ανωτέρω αρχές, όταν η φορολογική διοίκηση προβαίνει, ως οφείλει, κατά δέσμια αρμοδιότητα και πλήρως αιτιολογημένα σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων, επιβάλλοντας φόρους, κύριους και πρόσθετους, καθώς και πρόστιμα, κατ' εφαρμογή των κειμένων φορολογικών διατάξεων, όπως αυτές ίσχυαν. Επομένως, ορθώς και νομίμως καταλογίστηκε από την Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ το εν λόγω πρόστιμο στην προσφεύγουσα, και ο προβαλλόμενος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγος, περί δήθεν παραβίασης από την Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της αρχής της επιείκειας, της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και της αρχής της ασφάλειας δικαίου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από, έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 , του Ν. 4093/12 και του ΚΦΔ του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ : , και την **επικύρωση** της υπ' αρθ.πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 του ν. 4337/15 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ του διαχειριστικού έτους 2011

Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο Άρθρου 7 § 3 του ν. 4337/15

Καθαρή αξία συναλλαγής	Συντελεστής Προστίμου	Πρόστιμο
20.049,30 €	10 %	2.004,93 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.