



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/09/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης: 1087

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (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. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά α) της με αριθ. πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 και β) της με αριθ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 54 παρ. 1, 2 περ. ε' του ΚΦΔ, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου φορολογικού έτους 2022 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, των οποίων αιτείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Την από έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου για το φορολογικό έτος 2022, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **5.000,00 €**, λόγω παρεμπόδισης του ελέγχου με θετικές ενέργειες για την οποία επιβάλλεται χρηματική κύρωση σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 και 8 περ. γ' του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

2) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου για το φορολογικό έτος 2022, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, λόγω μη συνεργασίας στην διάρκεια του φορολογικού ελέγχου κατά παράβαση των άρθρων 24, 25 του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1, 2 περ. ε' του ΚΦΔ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ΕΛΠ και του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Ειδικότερα, την, ημέρα Κυριακή και ώρα 11:20, υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), σύμφωνα με τη με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας, σε έλεγχο διακίνησης επί της σταμάτησαν το υπ' αριθ. φορτηγό αυτοκίνητο ιδιοκτησίας του, με Α.Φ.Μ.και αντικείμενο δραστηριότητας «Οδικές Μεταφορές». Το εν λόγω όχημα, με οδηγό, κατά δήλωσή του, τον, μετέφερε πορτοκάλια (περίπου 23 τόνους) χωρίς ωστόσο να υπάρχει φορολογικό στοιχείο το οποίο να συνοδεύει την μεταφορά των εμπορευμάτων.

Πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο πατέρας του προσφεύγοντος, εμφανίστηκε στον τόπο του ελέγχου και άσκησε σωματική και λεκτική βία, με αποτέλεσμα να κριθεί απαραίτητη η συμβολή της αστυνομίας και εν συνεχεία ακολουθήθηκε η αυτόφωρη διαδικασία.

Για την παράβαση της μη συνεργασίας στον έλεγχο συντάχθηκε το με αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)- κλήση σε ακρόαση και ο ταυτάριθμος προσωρινός προσδιορισμός Προστίμου, τα οποία διαβιβάστηκαν στην Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου με το με αριθ. έγγραφο. Τα ως άνω κοινοποιήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου στον προσφεύγοντα με επίδοση την, προκειμένου να εκφράσει τις αντιρρήσεις του εντός της προβλεπόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας. Στα ως άνω, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τις με αριθ. πρωτ. έγγραφες απόψεις οι οποίες ωστόσο δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Αμφότερες οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν στο σύνολό τους ακυρωτέες διότι κατά παράβαση νόμου και χωρίς εμπεριστατωμένη αιτιολογία, άλλως κατά πλάνη περί τα πράγματα, άλλως κατά παράβαση του βάρους απόδειξης, ο έλεγχος προέβη στην διαπίστωση των υπό κρίση παραβάσεων και στην επιβολή των αντίστοιχων προστίμων, θεωρώντας, λανθασμένα, ότι στο πρόσωπο του πατρός τουυφίσταται η ιδιότητα του συνεργού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 60 του ΚΦΔ. Αντιθέτως, ουδεμία σχέση συμμετοχής υπήρξε με τον πατέρα του ως συνεργό (απλό ή άμεσο) και τον ίδιο ως αυτουργό σε παρεμπόδιση του ελέγχου και συγκεκριμένα στις παραβάσεις που φέρονται να διαπιστώθηκαν. Κατά την διάρκεια του ελέγχου ο ίδιος δεν βρισκόταν καν στον τόπο του ελέγχου ούτε είχε ενημερωθεί για τον διενεργούμενο έλεγχο καθώς υπηρετούσε την στρατιωτική του θητεία στην και γι' αυτόν τον λόγο είχε προβεί σε πρόσληψη του οδηγού, κ. Επομένως, δεν δύναται να θεωρηθεί ο ίδιος ως αυτουργός σε κάποια ενέργεια παρεμπόδισης του ελέγχου και κατ' επέκταση ο πατέρας του ως συνεργός. Το επεισόδιο που έλαβε χώρα την μεταξύ του πατέρα του και κάποιων εκ των υπαλλήλων που συμμετείχαν στο κλιμάκιο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας δεν σχετιζόταν με κάποια προσπάθεια να παρεμποδιστεί ο έλεγχος, αλλά αφορούσε αντεγκλήσεις που έλαβαν χώρα μετά τον έλεγχο λόγω της επικίνδυνης θέσης που είχε σταθμεύσει το όχημα σε συνδυασμό με το γεγονός ότι κάποια από τα μέλη του κλιμακίου δεν φορούσαν τα διακριτικά που απαιτεί η νομοθεσία. Ο εκπρόσωπος και οδηγός της επιχείρησης δεν αρνήθηκε την συνεργασία στον έλεγχο, ο οποίος είχε ολοκληρωθεί, η όποια παράβαση είχε ήδη διαπιστωθεί και απέμενε απλώς και μόνο η σύνταξη της σχετικής έκθεσης.
- Ο έλεγχος είχε ήδη ολοκληρωθεί και επομένως, δεν συντελέστηκε η παράβαση της παρεμπόδισης του ελέγχου τόσο από τον ίδιο τον ασκούντα την επιχείρηση (ή έστω από τον εκπροσωπούντα τον ίδιο οδηγό του και υπάλληλό του), όσο και από τον πατέρα του ο οποίος δεν μπορούσε να καταστεί συνεργός παράβασης, αφού δεν υπήρχε καν αυτουργός για τη συγκεκριμένη παράβαση. Ανεξαρτήτως του συμβάντος που ακολούθησε του ελέγχου ο έλεγχος είχε ήδη ολοκληρωθεί και οι διαπιστώσεις του ελέγχου καταγράφονται στην από έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, η οποία έχει εκδοθεί εις βάρος του, όπου ενώ επί της ουσίας έχει διαπιστωθεί και προσδιοριστεί απολύτως η καταλογιστέα σε εκείνον παράβαση, κατά πρόδηλη παραβίαση κάθε έννοιας χρηστής διοίκησης τα ελεγκτικά όργανα θεωρούν ότι ο έλεγχος δεν ολοκληρώθηκε. Ομοίως, η δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει ακυρωτέα, ως εκδοθείσα χωρίς εμπεριστατωμένη αιτιολογία, κατά πλάνη περί τα πράγματα και κατά παράβαση του βάρους της απόδειξης.

Σχετικά με τη με αριθ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 63 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«9. Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης του τόπου όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκηση της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών [...]

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 περί αναστολής λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης:

«3. α) Σε περίπτωση που παρεμποδίζεται η διενέργεια ελέγχου από υπαλλήλους της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με χρησιμοποίηση βίας ή απειλής κατά των οργάνων αυτών, αναστέλλεται η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία αφορά ο έλεγχος με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μέχρι έναν (1) μήνα.

β) Στις περιπτώσεις:

βα) απειλής χρήσης βίας με όπλα ή άλλα αντικείμενα που δύνανται να προκαλέσουν σωματική βλάβη ή κίνδυνο ζωής υπαλλήλου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ή ββ) χρησιμοποίησης βίας που είχε ως αποτέλεσμα τη σωματική βλάβη ή τον κίνδυνο ζωής ή που θα μπορούσε να προκαλέσει σωματική βλάβη ή κίνδυνο ζωής υπαλλήλου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά τη διάρκεια και εξαιτίας εκτέλεσης της υπηρεσίας του ή για λόγους σχετικούς με την εκτέλεσή της, με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων επιβάλλονται σωρευτικά οι κατωτέρω κυρώσεις:

ι) ειδικό πρόστιμο, από δέκα χιλιάδες (10.000) έως πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ στον υπαίτιο διάπραξης των ανωτέρω πράξεων. Εφόσον αυτός είναι διαφορετικό πρόσωπο από τον φορολογούμενο, φυσικό πρόσωπο, για την καταβολή του ειδικού προστίμου ευθύνεται αλληλέγγυα και ο κατά τα ανωτέρω φορολογούμενος, εκτός εάν αποδείξει ότι δεν συνδέεται με οποιαδήποτε έννομη σχέση με τον υπαίτιο και ότι ενήργησε για την αποτροπή τέλεσης των πράξεων αυτών. Εάν ο φορολογούμενος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ευθύνονται αλληλεγγύως με τον υπαίτιο διάπραξης των πράξεων για την καταβολή του ειδικού προστίμου, με τις προϋποθέσεις κατά περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, και το νομικό πρόσωπο ή η

νομική οντότητα, καθώς και τα πρόσωπα, τα οποία κατά τον χρόνο διάπραξης των ανωτέρω πράξεων είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Α' 170). Σε περίπτωση επιβολής του ειδικού προστίμου της παρούσας δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται στη περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 που αφορά στην παράβαση της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 54 του νόμου αυτού.

ii) αναστέλλεται η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπαίτιου της διάπραξης των ανωτέρω πράξεων, από δύο (2) μήνες έως έξι (6) μήνες. Σε περίπτωση υποτροπής, επιβάλλεται αναστολή λειτουργίας από έξι (6) μήνες και έως τρία (3) έτη. Ως υποτροπή νοείται η εκ νέου διάπραξη εντός πέντε (5) ετών οποιοσδήποτε από τις πράξεις που αναφέρονται στις υποπερ. βα) και ββ) μετά από την επιβολή της κύρωσης της αναστολής λειτουργίας στο παρόν στοιχείο. Οι κυρώσεις του πρώτου εδαφίου του παρόντος στοιχείου επιβάλλονται και για την εγκατάσταση του ελεγχόμενου, φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, στους οποίους αφορά η εκτέλεση της υπηρεσίας του υπαλλήλου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, εφόσον ο υπαίτιος διάπραξης των ανωτέρω πράξεων είναι διαφορετικό πρόσωπο, εκτός εάν ο ελεγχόμενος αποδείξει ότι δεν συνδέεται με οποιαδήποτε έννομη σχέση με τον υπαίτιο και ότι ενήργησε για την αποτροπή τέλεσης των πράξεων αυτών.

Για την επιβολή και επιμέτρηση των κυρώσεων της παρούσας λαμβάνονται υπόψη τα πραγματικά περιστατικά, και ιδίως οι συνθήκες υπό τις οποίες χρησιμοποιείται βία ή ασκείται απειλή, η τυχόν πρόκληση και η βαρύτητα της σωματικής βλάβης ή κινδύνου ζωής ή το ενδεχόμενο πρόκλησης αυτών από τον υπαίτιο, η συμπεριφορά του φορολογουμένου, εφόσον αυτός είναι διαφορετικό πρόσωπο από τον υπαίτιο τέλεσης των πράξεων, και ιδίως η προσπάθειά του να αποτρέψει την τέλεση των ανωτέρω πράξεων, καθώς και η μετέπειτα συμπεριφορά του υπαίτιου και ιδίως η αυτόβουλη εμφάνισή του στις αρμόδιες αρχές εντός των επομένων σαράντα οκτώ (48) ωρών από την τέλεση των ανωτέρω πράξεων.

Αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης για τη βεβαίωση του ειδικού προστίμου της παρούσας είναι το αρμόδιο όργανο παραλαβής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπαίτιου διάπραξης των ως άνω πράξεων προσώπου και των αλληλεγγύως ευθυνόμενων με αυτόν προσώπων κατά τον χρόνο έκδοσης της σχετικής απόφασης.

Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος, για την επιβολή του ειδικού προστίμου εφαρμόζεται αναλόγως το άρθρο 62 του ν. 4174/2013.

[...]

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής:

α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ,

β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δευτέρου εδαφίου της παρ. 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παρ. 1 και της περ. α' της παρ. 3, πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

δ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις της περ. γ' της παρ. 3, ποσό που ισούται με το ποσό των προστίμων της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ του ν. 4174/2013, προσαυξημένου κατά είκοσι τοις εκατό (20%).

Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζεται αναλόγως το άρθρο 62 του ν. 4174/2013.

9. Κατ' εξαίρεση των οριζομένων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρ. 1 της με αριθ. Α1166/2021 κοινής απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ και του Υφυπουργού Οικονομικών:

«2. Αντί της αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της παρ. 1 και των περ. α' και γ' της παρ. 3 του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, επιβάλλεται η ειδική χρηματική κύρωση της παρ. 8 του εν λόγω άρθρου και σε περιπτώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι διαπιστώσεις που επισύρουν το μέτρο αναστολής λειτουργίας σύμφωνα με τα ανωτέρω και αφορούν σε:

α) οικονομικές δραστηριότητες που πραγματοποιούνται σε χώρο διάφορο της σταθερής ή μόνιμης εγκατάστασης του υπόχρεου ή ασκούνται με κάθε είδους τροχοφόρα, πλωτά ή λοιπά μέσα, μεταφορικά ή μη, ή άλλα εν γένει μέσα άσκησης δραστηριότητας, καθώς και οικονομικές δραστηριότητες που ασκούνται σε κατοικία, [...]»

Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω στην υπό κρίση περίπτωση η εκδίκαση της διαφοράς που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου 13 και 13Α του ν. 2523/1997 κατ' εξαίρεση ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου της έδρας της επιχείρησης και δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω απαραδέκτως προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η με αριθ. Πράξη επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

Σχετικά με τη με αριθ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. 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 αρχεία (βιβλία και 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.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.

β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος

επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Διοικητής δύναται, με απόφασή του, να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 25 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Ο οριζόμενος ή οι 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 Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και στ) τον χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι πρέπει να επιδεικνύουν το δελτίο ταυτότητάς τους 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 ή των οριζόμενων για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου ή υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης. Οι οριζόμενοι υπάλληλοι δεν δύνανται να μετακινούν βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή τους σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24.

[...]

8. Ο οριζόμενος 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 τον χρόνο και στον τόπο που ζητείται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 60 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλλει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 922 του Α.Κ. (Π.Δ. 456/1984) ορίζεται ότι:

«Ο κύριος ή ο προστήσας κάποιον άλλον σε μια υπηρεσία ευθύνεται για τη ζημία που ο υπηρέτης ή ο προστηθείς προξένησε σε τρίτον παράνομα κατά την υπηρεσία του.»

Επειδή, η παρεμπόδιση του προληπτικού ελέγχου με θετικές ενέργειες αφορά τις περιπτώσεις που από τα πραγματικά γεγονότα, προκύπτει ότι από συγκεκριμένες ενέργειες ή την εν γένει συμπεριφορά του ελεγχόμενου, που εκδηλώνεται με θετικές ενέργειες (χρησιμοποίηση βίας ή απειλών, κ.λπ.), ο υποκείμενος σε προληπτικό έλεγχο αποσκοπούσε να δυσχεράνει ή να ματαιώσει το φορολογικό έλεγχο. (Σταματόπουλος, Δ. (1998). Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων, Ανάλυση –Ερμηνεία, Τόμος τρίτος. Αθήνα, Εκδόσεις Σάκκουλα).

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του 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:

[...] 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 περ. ε', ζ', η' και ιδ' της παρ. 1, [...]

Επειδή, στο Κεφ. ΙΙ άρθρο 2 παρ. δ' της ΠΟΛ 1252/20.11.2015, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53-62) διευκρινίζεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

[...]

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'). [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 4 του άρθρου 171 του Ν 2717/1999:

«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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., την, ημέρα Κυριακή και ώρα 11:20, διενεργήθηκε έλεγχος για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/14 (Ε.Λ.Π.) σχετικά με την διακίνηση αγαθών επί της Στα πλαίσια του ως άνω ελέγχου, πραγματοποιήθηκε έλεγχος στο υπ' αριθ. κυκλ. Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, και αντικείμενο δραστηριότητας «Οδικές Μεταφορές». Το εν λόγω όχημα, με οδηγό, κατά δήλωσή του, τον, μετέφερε πορτοκάλια (περίπου 23 τόνους) χωρίς ωστόσο να υπάρχει φορολογικό στοιχείο το οποίο να συνοδεύει την μεταφορά των εμπορευμάτων, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Επειδή, πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο πατέρας του προσφεύγοντοςεμφανίστηκε στον τόπο του ελέγχου και άσκησε σωματική και λεκτική βία στους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, με αποτέλεσμα να κριθεί απαραίτητη η συμβολή της αστυνομίας και εν συνεχεία ακολουθήθηκε η αυτόφωρη διαδικασία στην Ασφάλεια.

Επειδή, συνεπεία των παραπάνω γεγονότων ήταν να μην ολοκληρωθεί ο έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, που ήταν και ο ιδιοκτήτης του μεταφορικού μέσου που υπόκειντο σε έλεγχο, καθώς οι διενεργούντες τον έλεγχο υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας εξυβρίστηκαν, απειλήθηκαν και ασκήθηκε εναντίον τους σωματική και λεκτική βία.

Επειδή, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι το επεισόδιο που έλαβε χώρα μεταξύ του πατέρα του και κάποιων εκ των υπαλλήλων που συμμετείχαν στο κλιμάκιο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας δεν σχετιζόταν με κάποια προσπάθεια να παρεμποδιστεί ο έλεγχος, αλλά αφορούσε αντεγκλήσεις που έλαβαν χώρα μετά τον έλεγχο λόγω της επικίνδυνης θέσης που είχε σταθμεύσει το όχημα σε συνδυασμό με το γεγονός ότι κάποια από τα μέλη του κλιμακίου δεν φορούσαν τα διακριτικά που απαιτεί η νομοθεσία. Επιπλέον, ότι το ως άνω επεισόδιο δεν παρεμπόδισε τον έλεγχο, ο οποίος και είχε ολοκληρωθεί.

Επειδή, ο πατέρας του προσφεύγοντος με την χρήση ύβρεων αλλά και θετικών ενεργειών (χειροδικία) παρεμπόδισε τους ελεγκτές από το να ολοκληρώσουν τον έλεγχο και γι' αυτόν τον λόγο ζητήθηκε και η συνδρομή της Αστυνομίας, οπότε και κινήθηκε αυτεπάγγελτη αυτόφωρη διαδικασία στο Α.Τ. Ναυπλίου.

Επειδή, η επιχείρηση του προσφεύγοντος υπέπεσε στην παράβαση της μη συνεργασίας στον φορολογικό έλεγχο τον οποίο παρεμπόδισε τρίτο συγγενικό πρόσωπο του προσφεύγοντος, ο οποίος δήλωσε στους ελεγκτές ότι ήταν ιδιοκτήτης του ΦΙΧ με αρ. κυκλοφορίαςκαι καθόλη τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ενεργούσε ως υπεύθυνος της ελεγχόμενης οντότητας μέχρι την προσαγωγή του στο αστυνομικό τμήμα Ναυπλίου όταν οι ελεγκτές ενημερώθηκαν από τους αστυνομικούς περί της ταυτότητάς του, ότι δηλαδή πρόκειται για τον πατέρα του προσφεύγοντος.

Επειδή, ο έλεγχος διενεργήθηκε στο με αρ. κυκλοφορίας ΦΙΧιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις βαρύνουν τον προσφεύγοντα ως ελεγχόμενη οντότητα, η οποία όφειλε να λειτουργεί σύννομα, εφαρμόζοντας τις διατάξεις του ΚΦΔ και του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά την διάρκεια του ελέγχου ο ίδιος δεν βρισκόταν καν στον τόπο του ελέγχου ούτε είχε ενημερωθεί για τον διενεργούμενο έλεγχο καθώς υπηρετούσε την στρατιωτική του θητεία στηνκαι γι' αυτόν τον λόγο είχε προβεί σε πρόσληψη του οδηγού, κ. και γι' αυτόν τον λόγο δεν δύναται να θεωρηθεί ο ίδιος ως αυτουργός σε κάποια ενέργεια παρεμπόδισης του ελέγχου και κατ' επέκταση ο πατέρας του ως συνεργός.

Επειδή, από έγγραφα που επισυνάπτονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράγματι προκύπτει ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι υπηρετούσε τη στρατιωτική του θητεία, πλην όμως η επιχείρησή του λειτουργούσε κανονικά και το φορτηγό του μετέφερε

εμπορεύματα. Συνεπώς, εφόσον η επιχείρησή του λειτουργούσε κανονικά οι παραβάσεις της επιχείρησής τους βαραίνουν τον ίδιο.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην προαναφερόμενη Έκθεση Ελέγχου, επί των οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, επομένως οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τυγχάνουν απορριπτέοι και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα:

A) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου φορολογικού έτους 2022, και

B) την απόρριψη της με αριθ. πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 ως απαράδεκτης σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος 2022

1) Υπ' αριθ. Πρόστιμο του άρθρου 54§1 §2 ε' του ΚΦΔ: 2.500,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.