



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

Καλλιθέα, 11/04/2014

Αριθμός απόφασης: 750

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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^ατης ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

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

γ. Της αριθ. Δ6Α118225ΕΞ 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 (ΦΕΚΒ' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 20/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας , ΑΦΜ, εδρεύουσα κατά των αρ.-.....-.....-...../2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. & ΚΦΑΣ - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθ.-.....-.....-...../13-12-2013 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. & ΚΦΑΣ - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικών περιόδων 2004, 2005, 2012 και 2013 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/11/2013 οικεία έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 13/03/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 20/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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 τις υπ' αριθ.-.....-.....-...../13-12-2013 προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμα ως εξής:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΑΞΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΡΑΞΗΣ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΔΙΑΤΑΞΗ ΠΟΥ ΠΑΡΑΒΙΑΣΤΗΚΕ
1		13/12/2013	2004	Κ.Β.Σ.	2.640,00 €	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ <880	ΑΡΘΡΑ: 2§1 12§5,14 ΠΔ 186/92
		13/12/2013	2004	Κ.Β.Σ.	1.410,72 €	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΞΙΑΣ >880	ΑΡΘΡΑ: 2§1 12§5,14 ΠΔ 186/92
2		13/12/2013	2005	Κ.Β.Σ.	1.760,00 €	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ<880	ΑΡΘΡΑ: 2§1 12§5,14 ΠΔ 186/92
3		13/12/2013	2012	Κ.Β.Σ.	18.000,00 €	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΘΡΑ: 2§1 19§1 ΠΔ 186/92
		13/12/2013	2012	Κ.Β.Σ.	900,00 €	ΜΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΗΜ	ΑΡΘΡΑ: 10§3 δ Ν.1809/88
		13/12/2013	2012	Κ.Β.Σ.	900,00 €	ΜΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΗΜ	ΑΡΘΡΑ: 10§3 δ Ν.1809/88
4		13/12/2013	2013	ΚΦΑΣ	900,00 €	ΜΗ ΕΠΙΔΕΙΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΡΘΡΑ: 9§2 Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ)
		13/12/2013	2013	ΚΦΑΣ	18.000,00 €	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΘΡΑ: 1§1 6 7 Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ)

Οι παραβάσεις προέκυψαν μετά την κατάσχεση και επεξεργασία επίσημων και ανεπίσημων βιβλίων από την επιχείρηση με ΑΦΜ που διενέργησε το ΣΔΟΕ, της οποίας πελάτης ήταν και η προσφεύγουσα, καθώς και από επιτόπιο έλεγχο στην έδρα της προσφεύγουσας από το ίδιο ελεγκτικό όργανο.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. ΔΕΝ ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΟΙ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΤΙΘΕΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 5 ΠΑΡ. 10 Α Ν.2523/1997 ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

2. ΔΕΝ ΥΠΑΡΧΕΙ ΑΠΟΚΡΥΨΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΤΡΙΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΘΩΣ ΟΛΕΣ ΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟΤΥΠΩΝΟΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

2. ΔΕΝ ΥΠΑΡΧΕΙ ΑΠΟΚΡΥΨΗ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΘΩΣ ΕΚΔΟΘΗΚΑΝ ΟΛΑ ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥΣ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΥΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΗΚΑΝ ΣΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΣΥΝΕΠΩΣ ΠΡΟΒΛΕΠΕΤΑΙ ΜΙΑ ΓΕΝΙΚΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΚΑΙ ΟΧΙ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΣ ΙΣΟΠΟΣΕΣ ΤΩΝ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

3. Η ΜΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ ΣΗΜΑΝΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΤΥΠΙΚΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΔΥΝΑΤΑΙ ΝΑ ΕΠΙΦΕΡΕΙ ΤΑ ΕΞΟΝΤΩΤΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΓΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

4. ΟΙ ΕΠΙΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΟΙΝΕΣ ΠΑΡΑΒΑΙΝΟΥΝ ΤΗΝ ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑΣ ΕΝΩ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΥΠΟΣΤΕΙ ΒΛΑΒΗ

Επειδή, από την κατάσχεση των επίσημων και ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων που διενέργησε το ΣΔΟΕ σε βάρος της τρίτης επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν ζήτησε και δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία αγοράς. Ενώ από τον επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι χρησιμοποιούσε φορολογικούς μηχανισμούς για τους οποίους δεν είχε προβεί σε θεώρηση. Οι διαπιστώσεις αυτές καταγράφονται στην από 29/11/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία.

Επειδή, οι αποφάσεις επιβολής προστίμου δεν επιβλήθηκαν αποκλειστικά με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ. 10 περ. α αλλά και με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8 περ. α & β ως εξής:

- Χρήση 2004 : Παράλειψη έκδοσης φορολογικού στοιχείου < 880 Άρθρο 5 παρ. 8^α : 2.640,00
- Χρήση 2005: Παράλειψη έκδοσης φορολογικού στοιχείου < 880 Άρθρο 5 παρ. 8^α : 1.760,00
- Χρήση 2012: Έκδοση Αθεώρητου φορολογικού στοιχείου όταν από τις διατάξεις του Κώδικα προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου Άρθρο 5 παρ. 8β & παρ 9 : 18.000,00
- Χρήση 2013: Έκδοση Αθεώρητου φορολογικού στοιχείου όταν από τις διατάξεις του

Κώδικα προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου Άρθρο 5 παρ. 8β & παρ 9 : 18.000,00

- Χρήση 2004 : Παράλειψη έκδοσης φορολογικού στοιχείου > 880 Άρθρο 5 παρ. 10^α : 1.410,72.

Για τη δε τελευταία περίπτωση η απόδειξη της ανακρίβειας του παραστατικού προέκυψε από τον διασταυρωτικό έλεγχο του ΣΔΟΕ ενώ η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν απάντησε στην κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 ν 2690/1999 ώστε να εκθειάσει τους περί του αντιθέτου ισχυρισμούς της.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 1809/1988 παρ. 3 γ1 προβλέπεται ότι «. Η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως έκδοση αθεωρήτων. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/ 1997.». Συνεπώς ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου προβλέπεται ευθέως στο νόμο (άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Π.Δ.186/92 και Ν.23523/97, λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων.

Όπως έχει άλλωστε κριθεί με την πρόσφατη 2402/2010 ΣτΕ, «...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτός κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβίασεως 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 οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/11/2013 Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες. Συνεπώς , η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή επί των πράξεων-.....-.....-...../13-12-2013 πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των υπ. αριθμ.-.....-.....-
...../13-12-2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ & ΚΦΑΣ της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

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

Χρήση 2004 Πρόστιμο αρθ. 5 § 8α Ν. 2523/1997 :	2.640,00 €
Χρήση 2004 Πρόστιμο αρθ. 5 § 10α Ν. 2523/1997 :	1.4710,72 €
Χρήση 2005 Πρόστιμο αρθ. 5 § 8α Ν. 2523/1997 :	1.760,00 €
Χρήση 2012 Πρόστιμο αρθ. 5 § 8β & §9 Ν.2523/1997:	18.000,00 €
Χρήση 2012 Πρόστιμο αρθ. 10 § 3δ Ν. 1.809/1988 :	900,00€ Χ 2
Χρήση 2013 Πρόστιμο αρθ. 5 § 8β & §9 Ν.2523/1997:	18.000,00 €
Χρήση 2013 Πρόστιμο αρθ. 5 § 6 Ν. 2523/1997:	900,00 €

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

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α/α ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).