



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

Καλλιθέα, 6/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1037

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

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 07/03/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ, κατοίκου κατά της αρ. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. /21-01-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 14/04/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 07/03/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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 υπ' αριθ./2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 768.528,60 € για τη διαχειριστική περίοδο 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 11, 12§5, 16, 18§1-2-9, 30§1-2-4 του Π.Δ. 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 40§2 εδαφ. 3 και 4 του Ν.3220/04

Η παράβαση αφορούσε την έκδοση και διοχέτευση από τον προσφεύγοντα, ως υποκρυπτόμενο εκδότη, σαράντα έξι (46) εικονικών τιμολογίων της επιχείρησης ΑΦΜ:....., σε είκοσι έξι (26) αγρότες οι οποίοι κατά την κρίση του ελέγχου δεν τελούσαν σε καλή πίστη.

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της από 10/12/2013 έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ σε βάρος του προσφεύγοντα. Αφορμή του ελέγχου υπήρξε η υπ' αριθμ./2012 εισαγγελική παραγγελία για προκαταρκτική εξέταση και έρευνα, προκειμένου να διαπιστωθεί αν τελέστηκαν οι αξιόποινες πράξεις της πλαστογραφίας μετά χρήσεως κλοπής και έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον προσφεύγοντα κατόπιν μηνύσεως που υπέβαλλε η κα στην εισαγγελία

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων προβάλλοντας τους εξής λόγους :

- ΑΝΤΙΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΑΡ. 5 ΚΑΙ 6 Ν.2523/97-ΕΠΙΒΟΛΗ ΥΠΕΡΒΟΛΙΚΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΣΕ ΒΑΡΟΣ ΤΟΥ
- ΑΝΥΠΟΣΤΑΤΗ Η ΚΑΤΑΓΓΕΛΙΑ ΠΕΡΙ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ΩΣ ΥΠΟΚΡΥΠΤΟΜΕΝΟΥ ΕΚΔΟΤΗ ΑΥΤΟΥ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΘΩΣ Η ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΥΔΕΠΟΤΕ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΕΝΩ ΔΕΝ ΑΝΑΦΕΡΕΙ ΤΟ ΠΟΣΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΦΠΑ ΠΟΥ ΕΙΣΕΠΡΑΞΑΝ ΟΙ ΑΓΡΟΤΕΣ.
- Η ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟΥ Η ΟΠΟΙΑ ΠΕΡΙΓΡΑΦΕΙ ΤΙΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΕΙΝΑΙ ΨΕΥΔΗΣ ΚΑΙ ΚΑΚΟΒΟΥΛΗ ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΝΑ ΥΠΟΚΡΥΨΕΙ ΤΗΝ ΟΦΕΙΛΗ ΤΟΥ ΖΕΥΓΟΥΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ.
- ΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΓΡΑΦΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΕΝ ΛΟΓΩ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΙΝΑΙ ΒΑΣΙΜΕΣ, ΑΛΗΘΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΓΜΑΤΙ ΕΛΑΒΑΝ ΧΩΡΑ
- ΤΟ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΠΟΣΟ ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΣΕ ΣΤΑ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΧΕΙ ΗΔΗ ΕΠΙΣΤΡΑΦΕΙ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΠΑΡΑΓΩΓΟΥΣ ΕΙΣ ΤΡΙΠΛΟΥΝ ΣΥΝΕΠΩΣ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΖΗΜΙΩΘΕΙ.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας καθώς οι διατάξεις περί επιβολής του 2πλάσιου προστίμου ΚΒΣ προβλέπονται ευθέως στο νόμο (άρθρο 5 παρ. 10 περ. β 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 Ν.2523/97, 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 παραβιάσεως 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2523/97, συνάγεται ότι η επιβολή προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, εφόσον διαπιστωθεί η διάπραξη της παράβασης. Η επιβολή του προστίμου για τη διάπραξη των παραβάσεων του ΚΒΣ απαιτεί ως ουσιώδη τύπο της διαδικασίας την σύνταξη προηγουμένως της έκθεσης ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου αποτελεί δημόσιο έγγραφο και βεβαιώνεται σε αυτήν η αλήθεια των διαπιστώσεων αυτού που τη συντάσσει. Εν προκειμένω υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως καταγράφεται στην από 10/12/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ , με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειρισταωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής από πλευράς των παραγωγών και κατά συνέπεια και από πλευράς του εκδότη, αφού εκθέτει σ' αυτήν, 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 και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων σε οκτώ περιπτώσεις ως προς το πρόσωπο και τη συναλλαγή, σε είκοσι περιπτώσεις ως προς το πρόσωπο του εκδότη και μερικώς εικονικές ως προς τη συναλλαγή και σε δεκαοχτώ περιπτώσεις ως προς το πρόσωπο του εκδότη από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, στην υπ. αριθμ. ΣΔΟΕ/06-02-2014 έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας ΣΔΟΕ, αναφέρεται ότι επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η υπ'αρ. /21-01-2014 ΑΕΠ μαζί με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου ενώ ο ίδιος προσκόμισε αντίγραφο της έκθεσης ελέγχου και της ΑΕΠ που του επιδόθηκαν στην ενδικοφανή προσφυγή που περιήλθε στην υπηρεσία μας. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη κοινοποιήσεως της έκθεσης ελέγχου και της ΑΕΠ πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, σχετικά με τα ψευδή γεγονότα που αναφέρει ο σύζυγος της κας και σχετίζονται με τις μεταξύ τους συναλλαγές, δεν υπάγονται στην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας, αλλά πραγματοποιούνται από τις καθ' ύλη αρμόδιες Υπηρεσίες και δικαστήρια.

Επειδή, η μη αναφορά του ποσού που εισέπραξαν οι αγρότες χρησιμοποιώντας τα παραστατικά που, κατά την έκθεση ελέγχου, εξέδωσε ο προσφεύγων στο σώμα της έκθεσης δεν επηρεάζει ούτε το κύρος αυτής ούτε το κύρος της επιβαλλόμενης ποινής καθώς το ποσό της επιστροφής ΦΠΑ είναι ανεξάρτητο από το ποσό του προστίμου που του καταλογίστηκε. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου το ποσό επιστροφής ΦΠΑ που έλαβαν οι αγρότες θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «..... Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο». Στη συγκεκριμένη περίπτωση ο προσφεύγων, όπως αναφέρει και ο ίδιος στην προσφυγή του, συναλλάχτηκε απευθείας με τους αγρότες χρησιμοποιώντας ωστόσο φορολογικά στοιχεία άλλης επιχείρησης, εν προκειμένω της, γεγονός που τυγχάνει αποδεικτικό τεκμήριο της πλήρους αποδοχής την εικονικότητα της συναλλαγής τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Εξάλλου στην κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 που του επιδόθηκε στις 11-11-2013 και όπου αναφέρονταν η διαπιστωθείσα παράβαση, δεν ανταποκρίθηκε ώστε να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο που θα ενίσχυε τους ισχυρισμούς του περί πραγματικότητας των συναλλαγών. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ως προς την πραγματικότητα της συναλλαγής πρέπει να απορριφθούν ως ανυπόστατοι.

Επειδή, το γεγονός ότι επιστράφηκε, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, το ποσό του αναλογούντος ΦΠΑ που έλαβαν οι αγρότες λήπτες και αντιστοιχούσε στα εκδοθέντα από αυτόν τιμολόγια προς αυτούς, δεν αφορά καταλογιστική πράξη του προσφεύγοντα αλλά τρίτων προσώπων (αγροτών), δεν είναι αντικείμενο της παρούσας προσφυγής και συνεπώς η επιστροφή ή μη του ΦΠΑ από τους αγρότες είναι αδιάφορη για την παρούσα καταλογιστική πράξη. Κατά συνέπεια οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/12/2013 Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή επί της πράξεως/ 21-01-2014 πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ. αριθμ./ 21-01-2014 Αποφάσης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ

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

Χρήση 2008 Πρόστιμο αρθ. 5 Ν. 2523/1997 : 768.528,60 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).