



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

Καλλιθέα

07/05/2014

Αριθμός απόφασης: 1083

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

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

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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 (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 23/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23-01-2014 ενδικοφανή προσφυγή της ΤΟΥ ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της αρ. /19-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. /19-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 29/04/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Με την υπ' αριθ./19-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΚΒΣ συνολικού ποσού 368.723,54 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 12§6, 9, 11,14 του Π.Δ 186/1992 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §1,2 και 4 του Ν. 2523/97.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, βάσει της από 29/10/2013 έκθεσης ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ (ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) ΤΜΗΜΑ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΔΙΩΣΗΣ Γ,,, και που συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενήργησαν στην προσφεύγουσα του, ως αγρότισσα του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, για τη διαπίστωση ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92).

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ως άνω έκθεσης ελέγχου, η προσφεύγουσα, στη χρήση 2008 εξέδωσε ως υποκρυπτόμενη, επ'ονόματι της- ΑΦΜ, έντεκα (11) Εικονικά στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής –Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών προϊόντων) συνολικής αξίας 184.361,77 €, αφού έχουν εκδοθεί για συναλλαγές ανύπαρκτες, προκειμένου να κάνει χρήση και να εισπράξει το ανάλογο ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., με φερόμενο ως εκδότη άλλη υπαρκτή επιχείρηση ως εξής:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΡ. ΤΙΜ-ΑΓΟΡΑΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΚΙΛΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
.....		22/01/2008	.....	6.359	20.348,80
.....		04/03/2008	.....	7.948	25.036,20
.....		27/05/2008	.....	4.352	13.578,24
.....		24/06/2008	.....	7.356	22.803,60
.....		07/08/2008	.....	5.118	15.354,00
.....		30/10/2008	.....	3.773	10.564,40
.....		18/11/2008	.....	8.915	21.396,00
.....		27/11/2008	.....	5.138	11.817,40
.....		10/12/2008	.....	7.356	16.183,20
.....		18/12/2008	.....	3.536	7.708,48
.....		29/12/2008	.....	9.103	19.571,45
ΣΥΝΟΛΟ				68.954	184.361,77

Η προσφεύγουσα, εξέδωσε το οικ. έτος 2009 (χρήση 2008) εικονικά τιμολόγια στο σύνολό τους, στο όνομα της θείας της τα οποία εκδόθηκαν από θεωρημένα στελέχη ΔΑ- Τ. Αγοράς αγροτικών προϊόντων της επιχείρησης «.....» που είχε υφ'αρπάξει η ίδια, προκειμένου να τύχει επιστροφή ΦΠΑ. Για τη χρήση 2008 την είσπραξε όλων των επιστρεφόμενων ποσών ΦΠΑ, την έκανε η ελεγχόμενη, υπογράφοντας τις αντίστοιχες εντολές πληρωμής της ΕΑΣ μέσω της με αρ./21-05-2009 αίτησης – δήλωσης και Αναλυτικής Κατάστασης Δικαιολογητικών για επιστροφή Φ.Π.Α προς την συνολικό ποσό 12.260,05 € (12.905,32 € ΦΠΑ– 645,27 € κρατήσεις της Ένωσης) βάσει των ως άνω έντεκα (11) κατατεθέντων εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και την από 29/10/2013

έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ (ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

ΛΟΓΟΙ ΟΥΣΙΑΣ

1. Οι ελεγκτές δεν έκαναν έλεγχο στην εταιρεία <<>> προκειμένου να εξακριβώσουν την ακρίβεια των καταγγελλομένων από αυτή στην συμπληρωματική απολογία της και ότι δεν ζήτησαν από την εν λόγω εταιρεία να αιτιολογήσει την απώλεια των μπλόκ.
2. Η έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ της επιδόθηκε στις 24-12-2013 χωριστά και όχι συνημμένη σε κάθε απόφαση.
3. Ο χρόνος έναρξης του ελέγχου(5/2012) σε σχέση με την ολοκλήρωση του(10/2013) και την τελική επίδοση επιβολής των προστίμων (12/2013) και θεωρεί ότι τυγχάνουν άκυρες η έκθεση και η προσβαλλόμενη απόφαση λόγω παρέλευσης μεγάλου χρονικού διαστήματος μεταξύ τους .
4. Επίσης αναφέρει ότι δεν έλαβε κλήση προκειμένου να εκθέσει της απόψεις της πριν την έκδοση τους .
5. Και τέλος αναφέρεται σε μη ορθή εφαρμογή του τύπου της έκθεσης ήτοι μη αναφορά του τόπου και της ημερομηνίας ελέγχου.

ΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΜΜΕΛΕΙΕΣ

1. Η φορολογική αρχή προχώρησε σε έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης χωρίς προηγούμενος να λάβει κλήση προς ακρόαση κατά παράβαση ουσιώδους τύπου διαδικασίας .
2. Η προσβαλλόμενη πράξη εξεδόθη κατ παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 28 Συντάγματος) και του δικαιώματος στη δίκαια δίκη (άρθρο 6 Ε.Σ.Δ.Α.).
3. Δεν της επιδείχθηκε κατά τον έλεγχο η εντολή και η υπ αρ. παραγγελία προκαταρκτικής εξέτασης του κ. Εισαγγελέα Πρωτοδικών Καλαμάτας κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
- 4.Μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης όλων των παραληφθέντων έγγραφων που προσκομίσθηκαν στο κατάστημα της υπηρεσίας του Σ.Δ.Ο.Ε.
5. Μη τήρηση της ειδικής διαδικασία του αρθ.4.του Ν.3610/2007.
- 6.Η ελεγχόμενη αναφέρει ότι δεν έγινε έλεγχος στην εταιρεία <<>> ώστε να διαπιστωθεί η ακρίβεια των καταγγελιών της ότι υποχρεώθηκε από τον να συμμετάσχει στην έκδοση των ελεγκτών τιμολογίων .
- 7.Τέλος ισχυρίζεται ότι, την πράξη επιβολής προστίμου υπέγραψε και εξέδωσε πρόσωπο που δεν ήταν νομίμως εξουσιοδοτημένο για το σκοπό αυτό.

Επειδή, σύμφωνα με την από 29/10/2013 έκθεση ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ (ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) ΤΜΗΜΑ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΔΙΩΞΗΣ Γ,,, και, η προσφεύγουσα εμφανιζόταν ως παραγωγός μεγάλων ποσοτήτων, το οποίο πουλούσε, αποκλειστικά στην επιχείρηση <<.....>> με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με τα κατατεθειμένα τιμολόγια στην Αίτηση –Δήλωση που υπεβλήθηκε μέσω της στη Δ.Ο.Υ Καλαμάτας για το έτος 2010, προκειμένου να τύχει επιστροφής ΦΠΑ. Προκειμένου να διαπιστωθεί εάν κατατεθειμένα αυτά τιμολόγια είναι εικονικά

και πλαστά και αν ανταποκρίνονται σε πραγματικές συναλλαγές, έγινε κατάσχεση αυτών για επεξεργασία και περαιτέρω έρευνα. Ο έλεγχος μετά από τις με αρ./13 και/13 εκδοθείσες εντολές επεξεργασίας προέβη σε εξέταση της ελεγχόμενης και στην σύνταξη Έκθεσης Χωρίς Όρκο κατ άρθρο 31 παρ. 2 του Κ.Π.Δ σύμφωνα με την οποία, η ελεγχόμενη δήλωσε άγνοια για τα υπό κρίση τιμολόγια. Στη συνέχεια ανακατασκεύασε όσα είχε δηλώσει αρχικά και αποδέχτηκε ότι όντως είχε εκδώσει φορολογικά στοιχεία από το δικό της φορολογικό μηχανισμό που χρησιμοποιούσε για τις ανάγκες της επιχείρησής της σε έντυπα της επιχείρησής <<.....>> καθώς είχε πάρει τα συγκεκριμένα έντυπα και ένα θεωρημένο στέλεχος (μπλοκ) ΔΑ-Τιμολόγιο αγοράς, όταν εργαζόταν περιστασιακά στην επιχείρηση <<.....>> ως βοηθός λογιστή. Για όλα αυτά ενεχυρίασε Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 . Από το εν λόγω Μπλόκ , καθώς και από φορολογικό μηχανισμό είχε εκδώσει τιμολόγια, τόσο για την ίδια όσο και για άλλους δύο αγρότες ειδικού καθεστώτος , τον και την με την οποία είχε συγγενική σχέση. Από την αξιολόγηση των ληφθέντων στοιχείων, προέκυψε, ότι η ελεγχόμενη είχε εκδώσει τα οικ. έτη 2003-2009 Εικονικά Τιμολόγια , στο όνομα της θείας της και στα οικ. έτη 2010 και 2011 στο δικό της όνομα, στο όνομα της θείας της και στο όνομα του Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη σε σύλληψη για παραβάσεις των άρθρων 98,216 & 386 του Π.Κ. και του Ν.2523/97, καθόσον από τα στοιχεία που είχε συλλέξει και από τις παραδοχές της ήταν η υποκρυπτόμενη εκδότης πλαστών και Εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και λήπτης πλαστών και εικονικών στοιχείων και είχε ενεργήσει πλαστογραφία και απάτη κατ' εξακολούθηση. Αφού συντάχθηκε η ΕΚΘΕΣΗ ΣΥΛΛΗΨΗΣ (σχετ.αρ...../.....) και σύμφωνα με την αρ.πρωτ. την παρέδωσαν στο Α.Τ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προκειμένου να προσαχθεί και να παραπεμφθεί ενώπιον του κ. Εισαγγελέα Πρωτοδικών Καλαμάτας στο οποίο και υπεβλήθει η με αρ.πρωτ...../..... σχετική ΔΙΚΟΓΡΑΦΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΣΥΝΟΔΕΙΑΣ .

Στις η ελεγχόμενη- κατηγορούμενη ζήτησε και παραχώρησε Συμπληρωματική Απολογία στην οποία λέει εν περιλήψη ότι πάνω από μια δεκαετία εργαζόταν στο λογιστήριο της επιχείρησής <<>>, άτυπα και ότι ο του, πρόεδρος και διευθύνων Σύμβουλος της επιχείρησής , της ζήτησε να εκδώσει τα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, για υποτιθέμενη αγορά, επειδή είχε λογιστικό έλλειμμα, και αν έχει και κάποιο δικό της άτομο για αυτό. Εξέδωσε λοιπόν τιμολόγια στο όνομα της θείας της τα οποία η ίδια κατέθεσε στην, η ίδια πήρε το ποσό του επιστρεφόμενου ΦΠΑ και το κατέβαλε άμεσα στον του Αυτό συνέχισε να γίνεται μέχρι την χρήση 2010 και αυτό διότι ενώ είχε αντιρρήσεις όταν της ξαναζητήθηκε, ο προαναφερόμενος την εκβίαζε. Τα χρήματα όλες της φορές τα εισέπραττε και του τα έδινε. Επίσης λέει ότι ο ίδιος της ζήτησε επιτακτικά να κόψει και τα τιμολόγια από τον δικό της φορολογικό μηχανισμό για το έτος 2011. Αναφέρει ότι δεν είχε την δυνατότητα να πάρει έντυπα ή μπλοκ χωρίς να την αντιληφθεί κανείς από την επιχείρηση .

Κατόπιν τούτου ο έλεγχος για να διαπιστώσει την αλήθεια τον παραπάνω με την αρ...../2012 εντολή του προϊστάμενου της υπηρεσίας μετέβη στην επιχείρηση <<>> και διενήργησε έλεγχο. Από την αντιπαραβολή όλων των στοιχείων και βιβλίων και την φυσική καταμέτρηση του δεν διαπίστωσε κανένα προφανή λόγο για τον οποίο η επιχείρηση θα εξέδιδε τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία , καθόσον η ίδια δεν τα χρησιμοποίησε για κανένα φορολογικό σκοπό έτσι ώστε να επωφεληθεί από την αλλοίωση της Φυσικής ή λογιστικής αποθήκης και των οικονομικών μεγεθών κατά περίπτωση. Επίσης διαπιστώθηκε απώλεια τριών μπλοκ Δ.Α.-Τ.Α.Α.Π. και τεσσάρων φορολογικών στοιχείων ,

εκδοθέντων από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο, για την απώλεια των οποίων η επιχείρηση προφορικά δήλωσε ότι το αντιλήφθηκε πριν λίγο καιρό όταν χρειάστηκε να εκδώσουν χειρόγραφα φορολογικά στοιχεία αλλά δεν ανησύχησε διότι είχε γίνει μεταφορά της επιχείρησης πρόσφατα από άλλο κτίριο και ότι είχε σκεφτεί ότι τα απολεσθέντα στελέχη θα βρισκόντουσαν σε κάποιο από τα μεταφερθέντα κιβώτια .

Κανένα από τα εικονικά φορολογικά στοιχεία δεν είχε καταχωρηθεί στα βιβλία Γ κατηγορίας της <<>> , ούτε είχαν συμπεριληφθεί στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών, ούτε στις αντίστοιχες δηλώσεις Φ.Π.Α. Κατόπιν τούτου επεβλήθη ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΙΚΟΓΡΑΦΙΑ με αρ.πρωτ...../29-5-2012 στον αρμόδιο εισαγγελέα Πρωτοδικών Καλαμάτας,

Από τα παραπάνω προέκυψε ότι η ελεγχόμενη ήταν υποκρυπτόμενη εκδότρια και λήπτρια ενενήντα οκτώ Δ.Α.-Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων , τα οποία εξέδωσε στις χρήσεις 2002-2003-2004-2005-2006-2007-2008-2009-2010, στους παρακάτω λήπτες αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ (οι οποίοι δεν είχαν στην κατοχή τους ούτε ένα) , ως εξής :

A) , Α.Φ.Μ., εκδόθηκαν συνολικά εξήντα έξι (66) εικονικά στο σύνολο τους , Δ.Α.-Τιμολογία αγοράς αγροτικών προϊόντων για χρήσεις 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, συνολικής αξίας 1.279.887,15€, Για τα 66 εικονικά τιμολόγια που εξέδωσε η ελεγχόμενη , ως υποκρυπτόμενη, επ' ονόματι της εισέπραξε συνολικά επιστρεφόμενο ΦΠΑ ποσού 84.962,14€ πλέον ποσού 4.471,69 €(κρατήσεις),ήτοι σύνολο 89.433,83€.

B) Α.Φ.Μ., εκδόθηκαν συνολικά οκτώ (8) πλαστά & εικονικά στο σύνολο τους Δ.Α.- Τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων για χρήση 2010 συνολικής αξίας 122.613,40 ευρώ από φορολογικό μηχανισμό της επιχείρησης της ελεγχόμενης ΕΑΔΦΣΣ-..... σε έντυπο της επιχείρησης <<>> . Για τα 8 εικονικά και πλαστά τιμολόγια που εξέδωσε η ελεγχόμενη , ως υποκρυπτόμενη, επ'ονόματι της δεν εισέπραξε τον αιτούμενο αναλογούντα ΦΠΑ 13.487,47ευρώ

Γ) ΑΦΜ εκδόθηκαν συνολικά τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολο τους , Δ.Α.-Τιμολογία αγοράς αγροτικών προϊόντων για χρήση 2009 , συνολικής αξίας 79.843,05 ευρώ και με βάση αυτά , εισέπραξε συνολικά επιστρεφόμενο ΦΠΑ ποσού 8.343,06 πλέον ποσού 439,14€(κρατήσεις),ήτοι σύνολο 8.782,74€.

Δ) ΑΦΜ εκδόθηκαν συνολικά οκτώ (8) πλαστά & εικονικά στο σύνολο τους , Δ.Α.-Τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων για χρήση 2010 , συνολικής αξίας 118.902,90 ευρώ από φορολογικό μηχανισμό της επιχείρησης της ΕΑΔΦΣΣ-..... σε έντυπο της επιχείρησης <<>> . Η ελεγχόμενη δεν εισέπραξε τον αιτούμενο αναλογούντα ΦΠΑ 13.079,32ευρώ.

Ε) ΑΦΜ , εκδόθηκαν συνολικά τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολο τους , Δ.Α.-Τιμολογία αγοράς αγροτικών προϊόντων για χρήση 2009 , συνολικής αξίας 79.331,40 ευρώ και η ελεγχόμενη με βάση αυτά , ως υποκρυπτόμενη, επ' ονόματι του εισέπραξε συνολικά επιστρεφόμενο ΦΠΑ ποσού 8.290,13 ευρώ πλέον ποσού 436,32€ (κρατήσεις), ήτοι σύνολο 8.726,45.

ΣΤ) ΑΦΜ εκδόθηκαν συνολικά οκτώ (8) εικονικά στο σύνολο τους , Δ.Α.-Τιμολογία αγοράς αγροτικών προϊόντων για χρήση 2010 , συνολικής αξίας 147.391,20 ευρώ. Δεν εισέπραξε τον αιτούμενο αναλογούντα ΦΠΑ 16.213,03 ευρώ.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι ελεγκτές δεν έκαναν έλεγχο στην εταιρεία <<>> προκειμένου να εξακριβώσουν την ακρίβεια των καταγγελλομένων από αυτή στην

συμπληρωματική απολογία της και ότι δεν ζήτησαν από την εν λόγω εταιρεία να αιτιολογήσει την απώλεια των μπλόκ είναι αόριστος, αβάσιμος και προβάλλεται αλυσιτελώς .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του ν 2238/94 σχετικά με την κοινοποίηση των φύλλων ελέγχου οι οποίες ισχύουν και για πράξεις επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ , η σχετική έκθεση ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται μαζί με το φύλλο ελέγχου. Δεν αναφέρουν οι διατάξεις ότι πρέπει να κοινοποιείται συνημμένη απαραίτητα με το φύλλο ελέγχου με μία έκθεση επίδοσης. Εν προκειμένω η έκθεση ελέγχου με αρ. υπόθεσης/2011 του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ (ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) που αφορά τον έλεγχο για τη φορολογική περίοδο 2002-2010, αναφέρετε σε όλες τις φορολογικές παραβάσεις ανά χρήση. Επιδόθηκε **μαζί με τις ΑΕΠ** που αφορούν την ίδια έκθεση και κοινοποιήθηκε με την αρ...../24-12-2013 έκθεση επίδοσης της Δικαστικής Επιμελήτριας στην προσφεύγουσα, ταυτόχρονα **την ίδια μέρα (24/12/2013) και την ίδια ώρα (12:20 μ.μ) με τις εκθέσεις επίδοσης των Αποφάσεων Επιβολής προστίμου** και λόγω άρνησης της ελεγχόμενης να τις παραλάβει θυροκολλήθηκαν αυτές νόμιμα. Επομένως, αβάσιμος και απαράδεκτος είναι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ της επιδόθηκε στις 24-12-2013 χωριστά και όχι συνημμένη σε κάθε απόφαση.

Επειδή, απορριπτέος τυγχάνει ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η έκθεση και η προσβαλλόμενη απόφαση λόγω παρέλευσης μεγάλου χρονικού διαστήματος μεταξύ τους από 5/12 που έγινε η έναρξη του ελέγχου σε σχέση με την ολοκλήρωση του(10/2013) και την τελική επίδοση επιβολής των προστίμων, (12/2013) τυγχάνει άκυρη, διότι στην υπό κρίση υπόθεση έγινε εμπειριστατωμένη επεξεργασία και έρευνα με ένορκες καταθέσεις πολλών εμπλεκομένων, από τα στοιχεία που προέκυψαν ο έλεγχος επεκτάθηκε σε δέκα (10) χρήσεις και επομένως εύλογο είναι το χρονικό διάστημα του ελέγχου από την έναρξη μέχρι και την κοινοποίηση των πράξεων. Συγκεκριμένα: Η έκθεση ελέγχου συντάχθηκε κατόπιν των αριθ...../2011, αριθ/2012,...../2012 εντολών ελέγχου, των αρ..../2013 και/2013 εντολών επεξεργασίας , των αρ. Υ.Σ.Ε./2012 & .../2013 και αρ. καταχ/σης/12 &/2013 και ολοκληρώθηκε από τους ελεγκτές 26/10/2013 , ελέγχθηκε από την τμηματάρχη στις 31/10/2013 και θεωρήθηκε από τον Δ/ΝΤΗ στις 26/11/2013. Με το αρ.πρωτ...../28-11-2013 απεστάλη στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ το οποίο και παρέλαβε στις 11/12/2013 με το αρ.πρωτ..... εισερχομένου. Το τμήμα ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας προχώρησε στην έκδοση ΑΕΠ-.....-..... στις 19/12/2013 τις οποίες και κοινοποίησε με τις αρ.....-.....-..... στις 24-12-2013 αντίστοιχα εκθέσεις επίδοσης της Δικαστικής Επιμελήτριας νόμιμα με θυροκόλληση λόγω άρνησης της ελεγχόμενης να τις παραλάβει.

Επειδή στην υπό κρίση υπόθεση, όπως προκύπτει από την 29/10/2013 έκθεση ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ (ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) ΤΜΗΜΑ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΔΙΩΞΗΣ Γ,, και, έχουν επιδοθεί στην προσφεύγουσα το αρ. ΥΣΕ/24-5-2012 με την/12 ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθρου 6 Ν.2690/1999) με αποδεικτικό επίδοσης της 24-5-2012 την οποία και παρέλαβε.

Επίσης προ της έκδοσης των αποφάσεων επιδόθηκε με αποδεικτικό επίδοσης στις 20/06/2013, το οποίο και παρέλαβε η προσφεύγουσα, η με αρ./20-6-2013 ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθρου 6 Ν.2690/1999) και επισυναπτόμενο το υπ αριθ. ΥΣΕ/20-6-2013, στο

οποίο περιληπτικά καταγράφονται οι παραλείψεις. Η προσφεύγουσα στην ως άνω κλήση δεν ανταποκρίθηκε και επομένως ο ισχυρισμός ότι οι προσβαλλόμενες αποφάσεις είναι νομικά πλημμελείς διότι δεν της επιδόθηκε κλήση προς ακρόαση σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 6 του ν 2690/1999 προ την έκδοση αυτών είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, απορριπτέος και αβάσιμος τυγχάνει ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για μη ορθή εφαρμογή του τύπου της έκθεσης ήτοι μη αναφορά του τόπου και της ημερομηνίας ελέγχου διότι στην έκθεση ελέγχου και ειδικότερα στην σελίδα ένα (1) αναφέρεται ότι: « ... οι υπογράφοντες υπάλληλοι του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ) της περιφερειακής Διεύθυνσης Πελοποννήσου α) , β) και γ), ύστερα από την παραπάνω αναφερόμενη εντολή του Προισταμένου της υπηρεσίας μας , μεταβήκαμε στις 24-5-2012 ημέρα της εβδομάδας Πέμπτη και ώρα 12.25' στην έδρα της επιχείρησης εμπορίας νωπών και κατεψυγμένων προϊόντων που διατηρεί η ελεγχόμενη , στην Κυπαρισσία , προκειμένου να διενεργήσουμε έλεγχο.....» Απ' τα αναφερόμενα αποδεικνύεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και στον τόπο και στην ημερομηνία του ελέγχου.

Επειδή, απορριπτέος και αβάσιμος τυγχάνει και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν της επιδόθηκε κατά τον έλεγχο η εντολή και η υπ αρ..... παραγγελία προκαταρκτικής εξέτασης του κ. Εισαγγελέα Πρωτοδικών Καλαμάτας κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας διότι στην έκθεση ελέγχου και ειδικότερα στην σελίδα δύο (2) αναφέρεται ότι: « ... αφού δηλώσαμε στην Κα τον σκοπό της επίσκεψής μας ζητήσαμε να μας εξηγήσει» και σε συνδυασμό με τα σχετ. έγγραφα που υπέγραψε και παρέλαβε την ίδια μέρα 24-5-2012 αποδεικνύεται ότι έλαβε γνώση της εντολής ελέγχου.

Επίσης η ελεγχόμενη υπέγραψε και παρέλαβε τα εξής: ΥΣΕ/24-5-2012 , ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΕΠΙΔΟΣΗΣ 24/5/2012, την με αρ./24-5-2012 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων με την οποία κατέσχεσαν τον φορολογικό μηχανισμό της επιχείρησής της ,έγγραφα τα οποία κάνουν αναφορά και στην εντολή/2012 και στους υπαλλήλους που διενεργούν τον έλεγχο. Με την αποδοχή των ανωτέρω και την υπεύθυνη δήλωση που υπογράφει η ελεγχόμενη συνάγεται ότι γνώριζε τον σκοπό , τους εντεταλμένους υπαλλήλους και την σχετική εντολή.

Το υπ αριθ..... έγγραφο του κου Εισαγγελέα Πρωτοδικών Καλαμάτας απευθύνεται στο ΣΔΟΕ προκειμένου να διενεργήσει ελέγχους, κατ εντολή του ,σε συγκεκριμένη κατηγορία φορολογουμένων και δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του Π.Δ.16 του 1989 η επίδειξη του.

Επειδή δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.10 περ. β'

του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο στο διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων, (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009, πρβλ. απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς 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. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή, οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε που διενεργούσαν τον έλεγχο στην προσφεύγουσα, προέβηκαν στις σχετικές κατασχέσεις τόσο από τη Δ.Ο.Υ Καλαμάτας όσο και από την ίδια, των υπό κρίση στοιχείων και σχετικών εγγράφων, για την επεξεργασία αυτών. Συγκεκριμένα είχαν συντάξει τις εξής εκθέσεις κατάσχεσης :

α)αρ...../5-7-2010 από την Δ.Ο.Υ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

β) αρ...../24-5-2002 (ΕΑΦΔΣΣ) από την

γ)αρ...../11-6-2013 οίκοθεν υπηρεσίας (φορολογικά στοιχεία 1-24 από Δ.Ο.Υ)

δ)αρ...../11-6-2013 οίκοθεν υπηρεσίας (φορολογικά στοιχεία 1-63 από ΕΑΣ

ΜΕΣΣΗΝΙΑΣ υποκ/μα σχετ..../11-2-2013 ΣΔΟΕ & .../18-2-2013

ΕΑΣ) .Επομένως αλυσιστελώς προβάλλεται ο λόγος ότι δεν έγινε σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης όλων των παραληφθέντων εγγράφων που προσκομίσθηκαν στο κατάστημα της υπηρεσίας του Σ.Δ.Ο.Ε.

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 3 του άρθρου 18 του Ν.4002/2011 καταργούνται από 1ης Σεπτεμβρίου 2011 οι διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007, δηλαδή από την ως άνω ημερομηνία δεν θα επιδίδεται πλέον στους φορολογούμενους, στους οποίους διενεργείται τακτικός ή προσωρινός φορολογικός έλεγχος, η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν.3610/2007 πρόσκληση. Επίσης τα δύο πρώτα εδάφια της παραγράφου 2 και η παράγραφος 4 του άρθρου .4 του Ν.3610/2007 αντικαταστάθηκαν από τον Ν.3763/2009 αρθ.14 παρ.3.

Επειδή απορριπτέος και αβάσιμος τυγχάνει και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι την πράξη επιβολής προστίμου υπέγραψε και εξέδωσε πρόσωπο που δεν ήταν νομίμως εξουσιοδοτημένο για το σκοπό αυτό διότι σύμφωνα με την υπ.αριθ. Δ6Α 1126601ΕΞ2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Γενικής Γραμματεία Δημόσιων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ λειτουργεί ως Δ.Ο.Υ. Α ΤΑΞΗΣ με διάρθρωση ως ορίζεται

στην ως άνω απόφαση. . Στην Υποδιεύθυνση των Δ.Ο.Υ. Α΄ τάξεως υπάγονται τα Τμήματα «Ελέγχων» και «Δικαστικό και Νομικής Υποστήριξης».

Επίσης βάση του Ν.3528/2007 ΑΡΘ.85, τον προϊστάμενο, που απουσιάζει ή κωλύεται, αναπληρώνει στα καθήκοντα του ο ανώτερος κατά βαθμό προϊστάμενος των υποκείμενων οργανικών μονάδων και επί ομοιοβάθμων ο προϊστάμενος που έχει ασκήσει περισσότερο χρόνο καθήκοντα προϊσταμένου. Το αρμόδιο για την τοποθέτηση προϊσταμένων όργανο μπορεί, τηρουμένου του προβαδίσματος των βαθμών, να ορίσει ως αναπληρωτή προϊσταμένου οργανικής μονάδας, που απουσιάζει ή κωλύεται, έναν από τους προϊσταμένους των υποκείμενων οργανικών μονάδων.

Στην υπό κρίση υπόθεση νομίμως υπογράφεται από τον υποδιευθυντή της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/10/2013 έκθεση ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΠΕΡ/ΚΗ Δ/ΝΣΗ ΠΕΛ/ΝΗΣΟΥ (ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) ΤΜΗΜΑ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΔΙΩΞΗΣ Γ,,, και, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της με αρ./19-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008.

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

Πρόστιμο αρθ. άρθρου 5 παρ.10 β' του ν. 2523/1997 συνολικού ποσού 368.723,54 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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).