



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

Καλλιθέα 29/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1447

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ΑΦΜ με έδρα την οδός , κατά της αρ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. των άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας «.....», ΑΦΜ

....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 121.428,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 12§5 του Π.Δ. 186/1992 ΚΒΣ, που επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2523/1997. Η παράβαση καταλογίστηκε επειδή η προσφεύγουσα, στη χρήση 2010, δε ζήτησε και δεν έλαβε και η ίδια δεν εξέδωσε:

α) ένα (1) τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 30.357,00 €, πλέον Φ.Π.Α

β) ένα (1) τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 91.071,00 €, πλέον Φ.Π.Α

προς την εταιρεία, και με ΑΦΜ

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ., των ελεγκτών της

....., του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος α) και β), από την οποία

προκύπτει ότι ο προσφεύγων, όπως προεκτέθηκε, δε ζήτησε και δεν έλαβε και δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις Κ.Β.Σ. φορολογικά στοιχεία με την προαναφερθείσα αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, για εργασίες ανακαίνισης στο κτίριο, που βρίσκεται στο συγκρότημα του

Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη, στη χρήση 2010, δε ζήτησε και δεν έλαβε και η ίδια δεν εξέδωσε ένα φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 30.357,00 €, πλέον Φ.Π.Α, ως αμοιβή για αρχιτεκτονική μελέτη και ένα φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 91.071,00 €, πλέον Φ.Π.Α, ως αμοιβή επίβλεψης και εργολαβίας του ως άνω έργου, προς την επιχείρηση ΑΦΜ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ./2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 121.428,00 € για τη διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2010, επικαλούμενος τα παρακάτω:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι αυθαίρετη χωρίς νόμιμη αιτιολογία επειδή:
 - Η τήρηση των βιβλίων και η έκδοση των φορολογικών στοιχείων έχει ανατεθεί σε λογιστική επιχείρηση, η οποία φέρει και την ευθύνη έκδοσης των παραστατικών.
 - Ευθύνη για την έκδοση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων φέρει η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση.
 - Εσφαλμένα η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση προβάλλει χρηματική απαίτηση, αφού το τίμημα έχει εξοφληθεί.
2. Δεν υπάρχει δόλος για τη διάπραξη τυπικής παράβασης.
3. Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης που επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί.

Επειδή, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 § 1 του Π.Δ.186/92, τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ.1 του Π.Δ. 186/1992, ο επιτηδευματίας υποχρεούται να ζητά και να λαμβάνει το αντίτυπο του στοιχείου που προορίζεται γι' αυτόν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.5, του ιδίου ως άνω νομοθετήματος, ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου, ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου. Στην περίπτωση άρνησης από τον υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου, το πρωτότυπο του

τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, αποστέλλεται, εντός του επομένου από την έκδοση μήνα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ του αντισυμβαλλόμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 14 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πόντους μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

Εν προκειμένω, κρίσιμος χρόνος για τον καταλογισμό της παράβασης ορθώς θεωρήθηκε η διαχειριστική περίοδος που πραγματοποιήθηκε η λήψη των υπηρεσιών και όχι η εξόφληση του τιμήματος της υπηρεσίας, αφού η προσφεύγουσα δεν ζήτησε και δεν έλαβε, ως όφειλε εντός της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία, τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αλλά και δεν εξέδωσε προς την αντισυμβαλλόμενη, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις ως άνω διατάξεις Κ.Β.Σ.

Επειδή, όπως καταγράφεται στην από έκθεση του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε), η φορολογική αρχή απέδειξε ότι, μέχρι την, η επιχείρηση, ΑΦΜ δεν εξέδωσε, προς την προσφεύγουσα τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις Κ.Β.Σ. φορολογικά στοιχεία που αφορούν στην αμοιβή για αρχιτεκτονική μελέτη και επίβλεψη της πραγματοποίησης των εργασιών, υποχρέωση που απορρέει ρητά από το από Ιδιωτικό Συμφωνητικό Ανάθεσης Έργου, μεταξύ των αντισυμβαλλομένων. Επιπλέον, όπως προκύπτει από την ως άνω έκθεση ελέγχου, διατυπώθηκε σαφώς η παραδοχή εκ μέρους της επιχείρησης, ΑΦΜ, ότι δεν εξέδωσε τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία υπαιτιότητα της προσφεύγουσας.

Επειδή το πρόστιμο του ΚΒΣ είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης για τη θεμελίωση της οποίας αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων αυτού και δεν απαιτείται επιπλέον η συνδρομή υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2266/95).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 §1 εδαφ. α του ν.2523/97 ορίζεται ότι «Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.».

Επειδή η διαπιστωθείσα παράβαση και οι σχετικές κυρώσεις αυτής προσδιορίστηκαν με βάση το αντικειμενικό σύστημα όπως αυτό ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.8 περ.α. του ν.2523/97

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για όλες τις περιπτώσεις παραβάσεων των διατάξεων του ΚΒΣ, στοχεύοντας, 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 οι διατάξεις του άρθρου 5 παρ.8 περ. α' του ν. 2523/1997, οι οποίες καθιστούν τυπική την παράβαση της παράλειψης έκδοσης κάθε στοιχείου που ορίζεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. 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 και της επιείκειας δεν μπορεί να τεθεί.

Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας ως προς την μη τήρηση της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής διοίκησης κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ των ελεγκτών, του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος α) και β), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /2014 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας «.....», ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος: 1/1/2010 – 31/12/2010

A) 5 παρ. 8 περ. α': 30.357,00 €.

B) 5 παρ. 8 περ. α': 90.071,00 €.

ΣΥΝΟΛΟ: 121.428,00 €.

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

Ακριβές αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).

