



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

Καλλιθέα

30-09-2014

Αριθμός απόφασης:

3012

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της «..... », Α.Φ.Μ., κατοίκουκατά της αρ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 07-09-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 23-09-2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της «..... » 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.προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 13§§1 & 3 του Π.Δ.186/92.

Η παράβαση αφορά στην μη έκδοση, σε μία τουλάχιστον περίπτωση από την προσφεύγουσα, Απόδειξης Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας – διακίνησης , εφόσον δεν μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος και η αξία ενός εκάστου, συνολικής αξίας 388.028,34 €.

Η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ εκδόθηκε βάσει της απόέκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ ΑΤΤΙΚΗΣ 1)2)

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί την ορθότητα των φορολογικών παραβάσεων που καταλογίστηκαν σε βάρος της και ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της ως άνω Αποφάσεως Επιβολής Προστίμου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Μη νόμιμη κλήση της προσφεύγουσας προς ακρόαση κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος.

2) Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας, κατά την επιβολή του επίμαχου προστίμου από την φορολογική αρχή, κατά παράβαση του άρθρου 28 του συντάγματος και του δικαιώματος για δίκαιη δίκη.

3) Μη επίδειξη στην προσφεύγουσα της εντολής ελέγχου κατά παράβαση του άρθρου 20§6 του ΠΔ 184/1997 και του άρθρου 19§8 του ΠΔ 16/1989.

4) Μη τήρηση της ειδικής διαδικασίας του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007.

5) Αυθαίρετος υπολογισμός της κερδοφορίας της επιχείρησης, αφού η φορολογική αρχή δεν έλαβε καθόλου υπ' όψιν της κρίσιμα καθοριστικά στοιχεία, όπως τα πάγια έξοδα της επιχείρησης (ΔΕΚΟ – ενοίκια), εισφορές σε ασφαλιστικά ταμεία, κ.λπ., τα οποία θα έπρεπε να αφαιρεθούν από τα έσοδα μαζί με τις αγορές προκειμένου να καθοριστεί το πραγματικό κέρδος της.

Επειδή, όπως αναφέρεται και στην σελίδα 3 της έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ ΑΤΤΙΚΗΣκαι, επιδόθηκε στις 5-3-2013 στον υπεύθυνο της προσφεύγουσας, η με αριθμ.κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 με συνημμένο το Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (Υ.Σ.Ε.), στο οποίο αναγράφεται η επίμαχη παράβαση, (επισυνάπτονται στην έκθεση ελέγχου). Στην ανωτέρω κλήση η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν της έγινε νόμιμη κλήση για ακρόαση από την φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος.

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 παράβαση της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχουν ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής η μέρους αυτής, 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. α' του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχουν ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής η μέρους αυτής, προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ. 1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%), η ανωτέρω διάταξη 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. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) , δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης, από την φορολογική αρχή, της αρχής της αναλογικότητας κατά την επιβολή του επίμαχου προστίμου, είναι αβάσιμος.

Επειδή, κατά την διενέργεια των προληπτικών ελέγχων επιδεικνύεται η εντολή ελέγχου και η ταυτότητα των ελεγκτών ως πάγια τακτική, εκ τούτου η μη αναγραφή στην οικεία έκθεση ελέγχου, του γεγονότος της μη επίδειξης της εντολής ελέγχου, δεν μπορεί να αποτελέσει λόγω ακυρότητας των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου.

Επιπλέον, η μη αναγραφή στην συνταχθείσα από την φορολογική αρχή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του γεγονότος της επίδειξης της εντολής ελέγχου, δεν προκάλεσε στην προσφεύγουσα καμία οικονομική βλάβη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 § 1 του Ν. 3610/2007 ορίζεται ότι :

« Ο φορολογούμενος, εφόσον επιλεγεί για προσωρινό ή τακτικό έλεγχο, μπορεί να υποβάλει αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών, με μείωση στο ½ των πρόσθετων φόρων που προβλέπονται επί εκπροθέσμων δηλώσεων από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'). Το παραπάνω δικαίωμα ασκείται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δέκα (10) ημερών από της επίδοσης στον φορολογούμενο επί αποδείξει σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 3 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011 ορίζεται ότι :

§3 α) « Οι διατάξεις του άρθρου 4 ν.3610/2007 (Α'258) καταργούνται από 1 Σεπτεμβρίου 2011.»

β)

γ),

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί, μη τήρησης, από την φορολογική αρχή της ειδικής διαδικασίας του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007 κατά την επιβολή του επίμαχου προστίμου, είναι αβάσιμος, καθόσον ο φορολογικός έλεγχος πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 13-12-2011, ήτοι μετά την 01-09-2011 ημερομηνία κατάργησης αυτών και επιπλέον είναι προληπτικού χαρακτήρα εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 και όχι προσωρινού ή τακτικού.

Επειδή, με την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ ΑΤΤΙΚΗΣ, για τον προσδιορισμό της προσβαλλόμενη απόφασης προστίμου, προσδιορίστηκε η αξία των φορολογικών στοιχείων εσόδου από πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων τα οποία δεν εξέδωσε η προσφεύγουσα στην χρήση 2011 και όχι το πραγματικό κέρδος της από την συγκεκριμένη πώληση.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αυθαίρετου υπολογισμού της κερδοφορίας της προσφεύγουσας επιχείρησης από την φορολογική αρχή είναι αυθαίρετος και αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ.....

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011

Πρόστιμο άρθρου 5§10 περ. α΄ Ν.2523/1997 : 12.000,00 €. (15 X 800)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).