



Newsletter

Φορολογικό Δίκαιο

Ο Κ Τ Ω Β Ρ Ι Ο Σ 2 0 1 1

www.inlaw.gr

Newsletter 10/2011

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Φορολογικό

3-35

ΝΟΜΟΛΟΓΙΑ

Δημοτική Φορολογία - Γενικά

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1244

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Δημοτική φορολογία. Αίτηση ακύρωσης εγγράφου του Δημάρχου προς τη Δ.Ε.Η. σχετικά με τη χρέωση δημοτικών τελών καθαριότητας και φωτισμού. Αρμοδιότητα. Παραπέμπει την υπόθεση στο Διοικητικό Εφετείο.

- Στο άρθρο 1 του Ν. 1406/1983 (Α' 182) ορίζονται τα εξής: «1. Υπάγονται στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων όλες οι διοικητικές διαφορές ουσίας που δεν έχουν μέχρι σήμερα υπαχθεί σε αυτή. 2. Στις διαφορές αυτές περιλαμβάνονται ιδίως αυτές που αναφύονται κατά την εφαρμογή της νομοθεσίας που αφορά : α) τη δημοτική και κοινοτική φορολογία γενικώς β) ...». Στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου ορίζονται τα εξής : «Οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις, που εκδίδονται στις περιπτώσεις του προηγούμενου άρθρου, ... των οργάνων του Δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου υπόκεινται σε προσφυγή, και αν αυτό δεν προβλέπεται από τη σχετική νομοθεσία». Ακολούθως, στο άρθρο 5 του πιο πάνω νόμου ορίζεται ότι «Στις διαφορές της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του νόμου αυτού εφαρμόζονται οι δικονομικές διατάξεις των νόμων 505/1976 (ΦΕΚ 353) και 1080/1980 (ΦΕΚ 246)". Ο Ν. 505/1976 (Α' 353) ορίζει ως φορολογική και τη διαφορά ή αμφισβήτηση « ... περί ... την βεβαίωσιν ή την επιστροφήν ... οιοδήποτε αυτοτελούς φόρου, τέλους, δικαιώματος, εισφορών ... μεταξύ δήμου ή κοινότητας ... και φορολογουμένου ... » (ΣτΕ 2226/2000 7μ., 380/2003) και προβλέπει την υπαγωγή στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια των εν λόγω διαφορών ορισμένων δήμων, κοινοτήτων και συνδέσμων αυτών που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 1 του νόμου αυτού, στους οποίους δεν περιλαμβάνεται η τότε Κοινότητα Παιανίας του Νομού Αττικής, στο δε άρθρο 4 ορίζει ότι «κατά τα λοιπά, επί της εκδίκασεως των κατά τον παρόντα νόμον διαφορών και αμφισβητήσεων υπό των Τακτικών Φορολογικών Δικαστηρίων, εφαρμόζονται ευθέως ή αναλόγως, κατά περίπτωσιν, αι διατάξεις του Κώδικος Φορολογικής Δικονομίας και του κυρωτικού ταύτης νόμου 4125/1960 ...» (πρβλ. ΣΕ 380, 498, 3962/2003). Τέλος, ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 2717/1999 (Α' 97/17.5.1999) και, σύμφωνα με το άρθρο δεύτερο του νόμου αυτού, άρχισε να ισχύει δύο μήνες μετά τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζει στο άρθρο 2 ότι «Η εκδίκαση των διοικητικών διαφορών ουσίας ανήκει στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια, εκτός εκείνων που η εκδίκασή τους έχει ανατεθεί, με ειδική διάταξη νόμου, σε άλλα διοικητικά δικαστήρια [Αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (Κ.Φ.Δ.) που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 4125/1960 (Α' 202) και μεταφέρθηκε στη δημοτική με το ΠΔ 331/1985 (Α' 116), όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε από το άρθρο 19 του Ν. 1805/1988 (Α' 199), όριζαν ότι «Στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων υπάγονται διαφορές που αναφύονται : α) κατά τον καταλογισμό των φόρων, δασμών, τελών και συναφών δικαιωμάτων του Δημοσίου ως και των προστίμων και λοιπών χρηματικών κυρώσεων, β) κατά την επιβολή, με διοικητικές πράξεις, κάθε είδους κυρώσεων για παράβαση των διατάξεων της φορολογικής γενικά νομοθεσίας (στην οποία περιλαμβάνεται και η νομοθεσία για τα τελωνεία, τα μονοπώλια, τον καπνό, το οινόπνευμα και κάθε άλλη συναφής), ακόμη και αν οι κυρώσεις αυτές επιβάλλονται

αυτοτελώς ή άσχετα με υποχρέωση καταβολής φόρου, δασμού, τέλους ή άλλου δικαιώματος του δημοσίου»]. Περαιτέρω, στην παρ. 1 του άρθρου 63 του πιο πάνω Κ.Δ.Δ. ορίζεται ότι «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή» [βλ. αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 73 Κ.Φ.Δ.]. Τέλος, στο άρθρο 6 του Κ.Δ.Δ., όπως η παρ. 2 αυτού αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3900/2010 (Α' 213), η οποία, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου, καταλαμβάνει και τις υποθέσεις που ήταν εκκρεμείς κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, ήτοι την 1-1-2011 (βλ. άρθρο 70 Ν. 3900/2010), «1. Η, σε πρώτο βαθμό, εκδίκαση των διοικητικών διαφορών ουσίας ανήκει στο τριμελές πρωτοδικείο. 2. Κατ' εξαίρεση, η εκδίκαση: α) ... β) των φορολογικών και τελωνειακών εν γένει διαφορών, των οποίων το αντικείμενο υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ, ανήκει σε πρώτο και τελευταίο βαθμό στο εφετείο, γ) των χρηματικών διαφορών, των οποίων το αντικείμενο δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων ευρώ, ανήκει στο μονομελές πρωτοδικείο, δ) ...», στην δε παρ. 1 του άρθρου 7 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι «Αρμόδιο στον πρώτο, ή πρώτο και τελευταίο, βαθμό είναι το δικαστήριο στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει η αρχή από πράξη, παράλειψη ή υλική ενέργεια οργάνου της οποίας δημιουργήθηκε η διαφορά. Η αρμοδιότητα αυτή διατηρείται και στις περιπτώσεις που, κατά των πράξεων ή παραλείψεων τούτων, ασκείται οποιαδήποτε διοικητική προσφυγή» [βλ. αντίστοιχες διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 Κ.Φ.Δ.].

Διατάξεις:

Νόμοι: 505/1976,

Νόμοι: 1080/1980,

Νόμοι: 1406/1983, άρθ. 1,

ΠΔ: 331/1985,

Νόμοι: 1805/1988,

Νόμοι: 3900/2010, άρθ. 70,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Δημοτική Φορολογία - Γενικά

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1274

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Δημοτική φορολογία. Ειδικό τέλος ύδρευσης. Δημοσίευση αποφάσεων των δημοτικών συμβουλίων περί επιβολής φόρων, τελών. Εκπρόθεσμη αίτηση ακύρωσης.
- Η δημοσίευση των κανονιστικών αποφάσεων των δημοτικών συμβουλίων περί επιβολής φόρων, τελών, κ.λπ., διέπεται αποκλειστικώς από τις ειδικές και μη καταργηθείσες από τις μεταγενέστερες διατάξεις των άρθρων 79 παρ. 4 και 284 παρ. 2 του Ν. 3463/2006 (περί δημοσιεύσεως των λοιπών κανονιστικών αποφάσεων των δημοτικών συμβουλίων) διατάξεις του άρθρου 66 του ΒΔ/τος της 24.9/20.10.1958 «Περί κωδικοποίησεως εις ενιαίον κείμενον Νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των δήμων και κοινοτήτων» (Α'171), το οποίο ορίζει ότι «Αι αποφάσεις των Δημοτικών...Συμβουλίων περί επιβολής φόρου, τελών...., εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως τα της δημοσιεύσεως αυτών, δημοσιεύονται εντός 5 ημερών από της ημέρας λήψεως αυτών...παρά την είσοδον του Δημαρχιακού Καταστήματος και εν περιλήψει δια μιας των εν τω Δήμω εκδιδομένων ημερησίων εφημερίδων, μη υπάρχουσης δε τοιαύτης παρά την είσοδον των εκκλησιών του Δήμου ή και των συνοικισμών αυτού.... Η τοιχοκόλλησις αποδεικνύεται δι' αποδεικτικού

συντασσομένου και υπογραφομένου παρά του ενεργήσαντος ταύτην και δύο μαρτύρων». Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, για να αποκτήσουν νόμιμη υπόσταση οι κανονιστικές αποφάσεις των δημοτικών συμβουλίων για την επιβολή φόρων, τελών κ.λπ., απαιτείται, ως συστατικός τύπος, δημοσίευσή τους, η οποία συντελείται με την τοιχοκόλληση ολοκλήρου του κειμένου τους στο δημοτικό κατάστημα, παρουσία δύο μαρτύρων, οι οποίοι συνυπογράφουν το αποδεικτικό δημοσιεύσεως, η δε κατά τα ανωτέρω δημοσίευση συνιστά πρόσφορο τρόπο γνωστοποίησης του περιεχομένου τους γι' αυτούς, στους οποίους αφορούν. Εξάλλου, η επιπλέον προβλεπόμενη δημοσίευση περιλήψεώς τους και σε μία από τις ημερήσιες εφημερίδες που εκδίδονται στο δήμο, ή, αν δεν υπάρχει τέτοια εφημερίδα, η τοιχοκόλληση περιλήψεώς τους στην είσοδο των εκκλησιών του δήμου ή και των συνοικισμών του, αποβλέπει απλώς στην περαιτέρω γνωστοποίηση των εν λόγω αποφάσεων στο κοινό, η παράλειψη της οποίας δεν επηρεάζει το κύρος τους (ΣτΕ 375/2007, 1869/2008, 1133, 3902/2010).

- Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το οικείο αποδεικτικό δημοσιεύσεως, η προσβαλλομένη απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου του καθ' ού Δήμου, η οποία, ως εκ του περιεχομένου της, έχει κανονιστικό χαρακτήρα, τοιχοκολλήθηκε, σύμφωνα με τις προεκτεθείσες διατάξεις του άρθρου 66 του ΒΔ της 24.9/20.10.1958, στον πίνακα ανακοινώσεων του Δήμου στις 24-3-2008, οπότε και απέκτησε νόμιμη υπόσταση, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, από την επόμενη δε ημέρα άρχισε να τρέχει η προβλεπόμενη στο άρθρο 46 παρ. 1 του ΠΔ/τος 18/1989 (Α' 8) εξηκονθήμερη προθεσμία προσβολής της με αίτηση ακυρώσεως. Συνεπώς, η κρινομένη αίτηση, η οποία κατατέθηκε στις 8-1-2010, πρέπει να απορριφθεί ως εκπροθέσμως ασκηθείσα, καθ' όσον αφορά στην εν λόγω απόφαση, όπως βασίμως ισχυρίζεται ο καθ' ού Δήμος με το από 23-3-2011 υπόμνημά του, είναι δε απορριπτέα τα περί του αντιθέτου προβαλλόμενα από την αιτούσα με το από 29-12-2010 υπόμνημά της.

Διατάξεις:

ΠΔ: 18/1989, άρθ. 46,

Νόμοι: 3463/2006, άρθ. 79, 284,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Κατάσχεση

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 696

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- ΚΒΣ. Κατάσχεση. Πρόστιμα.

- Όπως συνάγεται από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στην περίπτωση κατά την οποία τα όργανα που διενεργούν φορολογικό έλεγχο προβαίνουν στην προβλεπόμενη από τις διατάξεις αυτές -και, ειδικότερα, στην κατά την παράγραφο 3 του ανωτέρω άρθρου 36- «κατάσχεση», δηλαδή στην αναγκαστική αφαίρεση από την επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία βιβλίων, εγγράφων ή άλλων εν γένει στοιχείων, από τα οποία «είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης», απαιτείται, ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας (και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζόμενης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως της φορολογικής αρχής) η σύνταξη, κατά τους όρους του νόμου, σχετικής εκθέσεως κατασχέσεως και η επίδοση αντιγράφου της στον επιτηδευματία. Η εν λόγω έκθεση πρέπει, για να είναι έγκυρη, να εμπεριέχει το ρητό χαρακτηρισμό της ως «εκθέσεως κατασχέσεως», γιατί μόνο με τον τρόπο αυτό δηλώνεται επαρκώς (όπως απαιτείται για τη διασφάλιση των

σχετικών δικαιωμάτων του υποχρέου) το νόημα της συγκεκριμένης αφαίρεσης στοιχείων, ότι διενεργείται δηλαδή αναγκαστικά λόγω υπονοιών αποκρύψεως φορολογητέας ύλης, με τις εντεύθεν δυσμενείς για τον επιτηδευματία ενδεχόμενες συνέπειες (ΣτΕ 2976/2002 7μ., 3320/2006 κ.ά.). Σε περίπτωση κατασχέσεως βιβλίων ή στοιχείων κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου στην επαγγελματική εγκατάσταση ορισμένου επιτηδευματία, απαιτείται, κατά τα ανωτέρω, ως ουσιώδης τύπος της σχετικής διαδικασίας, η σύνταξη σχετικής εκθέσεως (κατασχέσεως) και η επίδοση αντιγράφου της στον εν λόγω επιτηδευματία, όχι δε και σε τρίτο ή τρίτους επιτηδευματίες, τους οποίους ενδεχομένως αφορούν τα κατασχεθέντα βιβλία ή στοιχεία (ΣτΕ 642/1987, 4043-4/1995).

- Για την επιβολή προστίμου σε βάρος του τρίτου επιτηδευματία, κατά τις διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΒΣ, αρκεί η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη (και κοινοποίηση) σχετικής εκθέσεως (ελέγχου), καθώς και η προηγούμενη κοινοποίηση σ' αυτόν του σημειώματος που προβλέπεται από την παρ. 7 του άρθρου 36 του ΚΒΣ (ΟλΣτΕ 2370/2007), έστω και αν οι παραβάσεις για τις οποίες επιβάλλεται το πρόστιμο στηρίζονται και σε στοιχεία που προέκυψαν από τα κατασχεθέντα έγγραφα. Όπως είναι, άλλωστε, αυτονόητο, ο τρίτος επιτηδευματίας, εις βάρος του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο, δύναται, εφ' όσον το ζητήσει, να λάβει γνώση των στοιχείων του φακέλου και, συνεπώς, και της κατά τα ανωτέρω εκθέσεως κατασχέσεως, περαιτέρω δε, σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής κατά της πράξεως επιβολής του προστίμου, να ζητήσει την ακύρωσή της για τυχόν πλημμέλειες, στο μέτρο όμως και μόνον που αφορούν τον ίδιο, ή και για παντελή έλλειψη της εκθέσεως κατασχέσεως (ΣτΕ 2676/2008, πρβλ. ΣΕ 104/2008 7μ.).

Διατάξεις:

ΚΒΣ: 34, 36,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Κατάσχεση

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 700

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Κατάσχεση βιβλίων και στοιχείων. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. Το δευτεροβάθμιο δικαστήριο ελέγχει αυτεπαγγέλτως τη νομική πλημμέλεια της πράξεως της φορολογικής αρχής, μόνον όταν το διοικητικό πρωτοδικείο παρέλειψε τον έλεγχο αυτό. Αναιρείται εν μέρει η προσβαλλόμενη απόφαση.

- Όπως συνάγεται από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στην περίπτωση κατά την οποία τα όργανα που διενεργούν φορολογικό έλεγχο προβαίνουν στην προβλεπόμενη από τις διατάξεις αυτές -και, ειδικότερα, στην κατά την παράγραφο 3 του ανωτέρω άρθρου 36- «κατάσχεση», δηλαδή στην αναγκαστική αφαίρεση από την επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία βιβλίων, εγγράφων ή άλλων εν γένει στοιχείων, από όπου «είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης», απαιτείται, ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας (και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζόμενης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως της φορολογικής αρχής) η σύνταξη, κατά τους όρους του νόμου, σχετικής εκθέσεως κατασχέσεως και η επίδοση αντιγράφου της στον επιτηδευματία. Κατά την έννοια των ίδιων διατάξεων, η εν λόγω έκθεση πρέπει, για να είναι έγκυρη, να εμπεριέχει το ρητό χαρακτηρισμό της ως «εκθέσεως κατασχέσεως», γιατί μόνο με τον τρόπο αυτό δηλώνεται επαρκώς (όπως απαιτείται για τη διασφάλιση των σχετικών δικαιωμάτων του υποχρέου) το νόημα της συγκεκριμένης αφαίρεσης στοιχείων, ότι διενεργείται δηλαδή αναγκαστικά

λόγω υπονοιών αποκρύψεως φορολογητέας ύλης, με τις εντεύθεν δυσμενείς για τον επιτηδευματία ενδεχόμενες συνέπειες (ΣΕ 2976/2002 7μ., 3320/2006 κ.ά.).

- Σε περίπτωση κατασχέσεως βιβλίων ή στοιχείων κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου στην επαγγελματική εγκατάσταση ορισμένου επιτηδευματία, απαιτείται, κατά τα ανωτέρω, ως ουσιώδης τύπος της σχετικής διαδικασίας, η σύνταξη σχετικής εκθέσεως (κατασχέσεως) και η επίδοση αντιγράφου της στον εν λόγω επιτηδευματία, όχι δε και σε τρίτο ή τρίτους επιτηδευματίες, τους οποίους ενδεχομένως αφορούν τα κατασχεθέντα βιβλία ή στοιχεία (ΣΕ 642/1987, 4043-4/1995). Για τον καταλογισμό δε φόρου προστιθέμενης αξίας και για την επιβολή σχετικών προστίμων σε βάρος τρίτου επιτηδευματία αρκεί η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής έκθεσης ελέγχου, έστω και αν η πράξη στηρίζεται και σε στοιχεία που προέκυψαν από τα κατασχεθέντα έγγραφα. Όπως είναι, άλλωστε, αυτονόητο, ο τρίτος επιτηδευματίας, εις βάρος του οποίου εκδίδεται η εν λόγω πράξη, δύναται, εφ' όσον το ζητήσει, να λάβει γνώση των στοιχείων του φακέλου και, συνεπώς, και της κατά τα ανωτέρω εκθέσεως κατασχέσεως, περαιτέρω δε, σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής κατά της πράξεως προσδιορισμού του φόρου ή επιβολής του προστίμου, να ζητήσει την ακύρωσή της για τυχόν πλημμέλειες, στο μέτρο όμως και μόνον που αφορούν τον ίδιο, ή και για παντελή έλλειψη της εκθέσεως κατασχέσεως (ΣΕ 104/2008 7μ. κ.ά.). Στον έλεγχο δε αυτό προβαίνει και αυτεπαγγέλτως το δικαστήριο της ουσίας, εφόσον συντρέχουν οι γενικώς ισχύουσες προϋποθέσεις ασκήσεως ελέγχου νομικής πλημμέλειας.

- Η νομική πλημμέλεια που συνεπάγεται την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της πράξεως της φορολογικής αρχής αυτεπαγγέλτως από το διοικητικό δικαστήριο, πρέπει να προκύπτει από την ίδια την πράξη ή την έκθεση ελέγχου, στην οποία στηρίζεται η πράξη αυτή (ΣΕ 1748/2007 κ.ά.). Περαιτέρω, το δευτεροβάθμιο δικαστήριο ελέγχει αυτεπαγγέλτως τη νομική πλημμέλεια της πράξεως της φορολογικής αρχής, μόνον όταν το διοικητικό πρωτοδικείο παρέλειψε τον έλεγχο αυτό. Η παράλειψη του δευτεροβάθμιου δικαστηρίου να λάβει υπόψη αυτεπαγγέλτως την πλημμέλεια αυτή είναι ελεγκτή κατ' αναίρεση μόνον ύστερα από προβολή σχετικού λόγου. Η πράξη της φορολογικής αρχής και η έκθεση ελέγχου, στην οποία η πράξη αυτή στηρίζεται, δεν είναι διαδικαστικά έγγραφα και δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη και να εκτιμηθούν από τον αναιρετικό δικαστή. Συνεπώς, ο ανωτέρω λόγος αναιρέσεως μπορεί να έχει ως βάση τους εξής ισχυρισμούς: α) είτε ότι από το αναφερόμενο στην προσβαλλόμενη απόφαση περιεχόμενο της πράξεως της φορολογικής αρχής ή της εκθέσεως ελέγχου προκύπτει ότι η πράξη είναι νομικώς πλημμελής, β) είτε ότι, αν και ο αναιρεσείων είχε επικαλεσθεί ενώπιον του δικαστηρίου της ουσίας, έστω και για πρώτη φορά κατ' έφεση, συγκεκριμένη νομική πλημμέλεια της πράξεως, η οποία προέκυπτε από το περιεχόμενό της, το δικαστήριο δεν έλαβε υπ' όψιν την πλημμέλεια αυτή, γ) είτε, τέλος, ότι, αν και ο αναιρεσείων είχε θέσει απλώς υπ' όψιν του δικαστηρίου της ουσίας, έστω και με υπόμνημα, το περιεχόμενο της πράξεως της φορολογικής αρχής, το δικαστήριο δεν έλαβε υπ' όψιν τη νομική πλημμέλεια της πράξεως που προέκυπτε από το περιεχόμενό της (ΣΕ 300/2003 7μ. κ.ά.).

- Ο Ν. 1642/1986 «Για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας και άλλες διατάξεις» (Α' 125), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζει, στο άρθρο 38, ότι «1.... 2. Ο οικονομικός έφορος ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. 3. ... 4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στην οικονομική εφορία, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του οικονομικού εφόρου και του υποχρέου στο φόρο. 5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υποχρέου

στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174). 6. ...», στο άρθρο 39 ότι «1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο οικονομικός έφορος εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου ... 2...», στο άρθρο 41 ότι «Οι πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 39, 40 και 49 κοινοποιούνται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας...», στο άρθρο 48 παρ.3 ότι «Όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο διενήργησε έκπτωση φόρου εισφορών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 και των εκάστοτε υπουργικών αποφάσεων, που ορίζουν τη διαδικασία της επιστροφής αυτής, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ή από οποιαδήποτε μη νόμιμη ενέργεια του υποκειμένου στο φόρο δεν απεδόθη στο Δημόσιο ο φόρος που οφείλεται και εφόσον το ποσό του φόρου αυτού είναι μεγαλύτερο των εκατό χιλιάδων (100.000) δραχμών, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το πενταπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, χωρίς να το δικαιούται ή δεν απέδωσε. Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται σε κάθε άλλη περίπτωση έκπτωσης ή είσπραξης φόρου που δεν δικαιούται η επιχείρηση ή μη απόδοσης, εφόσον για τη συγκεκριμένη πράξη είναι υπότροπος. Για τα πρόστιμα της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 42...» και στο άρθρο 49 παρ. 1 ότι «Τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 47 και 48 επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του αρμόδιου οικονομικού εφόρου».

Διατάξεις:

ΚΔΔ: 79, 96,

ΚΒΣ: 36,

Νόμοι: 1642/1986, άρθ. 38, 47, 48,

ΠΔ: 18/1989, άρθ. 53,

Νόμοι: 2717/1999,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Κατάσχεση

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 275

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Παράλειψη τήρησης της διαδικασίας κατασχέσεως από τα αρμόδια όργανα της ΔΟΥ.

- Νομίμως το δικάσαν δικαστήριο ακύρωσε την ως άνω πράξη ως νομικά πλημμελή με την αιτιολογία ότι δεν τηρήθηκε η νόμιμη διαδικασία εκδόσεώς της, τούτο δε διότι η διαδικασία κατασχέσεως δεν τηρήθηκε μόνο όσον αφορά τα στοιχεία που περιέχονταν στην υπ' αριθμ. 34/1981 απόδειξη παραλαβής, πλην όμως ο επανέλεγχος δεν περιορίστηκε μόνον στα όσα περιέχονται σ' αυτήν, αλλά κυρίως στον έλεγχο που διενήργησε η φορολογική αρχή στην επαγγελματική εγκατάσταση της αναιρεσίβλητης.

Διατάξεις:

ΠΔ: 99/1977, 43, 45,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Πρόστιμα ΚΒΣ

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1748

Έτος: 2007

Σύντομη Περίληψη:

- Πρόστιμα ΚΒΣ. Απόκρυψη συναλλαγής. Άρθρο 79 ΚΔΔ. Νομική πλημμέλεια που συνεπάγεται την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της πράξεως της φορολογικής αρχής. Αυτεπάγγελτη έρευνα από το διοικητικό δικαστήριο. Αναιρείται η προσβαλλόμενη απόφαση.

- Για την επιβολή προστίμου ίσου με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφθηκε, απαιτείται να μην έχει εκδοθεί ή να έχει εκδοθεί ανακριβώς το οριζόμενο από τον Κώδικα στοιχείο και περαιτέρω η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση να έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη αξίας μεγαλύτερης από 300.000 δραχμές (ΣτΕ 3718/2004).

- Στον κυρωθέντα με το άρθρο πρώτο του Ν. 2717/1999 (Α'97) Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ) ορίζεται, στο άρθρο 79, ότι «1. Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη...κατά το νόμο και την ουσία, μέσα στα όρια της προσφυγής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της. Κατ' εξαίρεση, ο κατά νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης..., κατά περίπτωση, χωρεί και αυτεπαγγέλτως, εκτεινόμενος στο σύνολό της, προκειμένου να διακριβωθεί: α) αν συντρέχουν οι λόγοι της περ.α' της παρ. 3 ή β) αν η πράξη είναι πλημμελής κατά τη νόμιμη βάση της ή γ) αν υπάρχει παράβαση δεδουλευμένου. 2. Αν η προσφυγή στρέφεται κατά ρητής πράξης, το δικαστήριο, κατά την επίλυση της διαφοράς, είτε δέχεται την προσφυγή εν όλω ή εν μέρει και ακυρώνει ολικώς ή μερικώς την πράξη ή την τροποποιεί είτε απορρίπτει την προσφυγή. 3. Το δικαστήριο ακυρώνει την πράξη και αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να ενεργήσει τα νόμιμα: α) αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο ή από συλλογικό όργανο που δεν έχει νόμιμη υπόσταση ή β) αν συντρέχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που έχει ταχθεί για την έκδοση της πράξης, ή γ) αν η Διοίκηση δεν έχει ασκήσει τη διακριτική της εξουσία. 4...5. Το δικαστήριο δεν μπορεί, με την απόφασή του, να καταστήσει χειρότερη τη θέση του προσφεύγοντος, εκτός αν συντρέχει κάποια από τις περιπτώσεις της δεύτερης περιόδου της παρ.1. Η χειροτέρευση της θέσης του προσφεύγοντος διαπιστώνεται από τη συνολική έκβαση της δίκης», στο άρθρο 95 ότι «Λόγο έφεσης μπορεί να θεμελιώσει κάθε νομικό ή πραγματικό σφάλμα της απόφασης και κάθε παράλειψη του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου να ερευνήσει αυτεπαγγέλτως όσα είχε υποχρέωση» και στο άρθρο 97 ότι «1. Το δευτεροβάθμιο δικαστήριο περιορίζεται να κρίνει την υπόθεση μέσα στα όρια των αιτιάσεων που προβάλλονται κατά της πρωτόδικης απόφασης. Μέσα στα όρια αυτά, το δικαστήριο εξετάζει και αυτεπαγγέλτως όσα το πρωτοβάθμιο έπρεπε να εξετάσει, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη δεύτερη περίοδο της παρ.1 του άρθρου 79, αλλά δεν τα εξέτασε.2...». Από τις ανωτέρω διατάξεις, ερμηνευόμενες ενόψει των αναφερομένων, σχετικά με το άρθρο 79 του ΚΔΔ, στην συνοδευούσα τον Κώδικα αυτό αιτιολογική έκθεση (με την οποία διευκρινίζεται ότι, ως προς τον αυτεπάγγελτο έλεγχο της νομιμότητας της πράξης, η διαφορετική διατύπωση του Κώδικα η οποία στην παρ. 1 περιπτ. β' αναφέρεται σε «πράξη πλημμελή κατά τη νόμιμη βάση της» σε σύγκριση με τη διατύπωση του προϊσχύοντος άρθρου 75 του ΚΦΔ που ομιλεί για «(μη) νόμο βάσιμο της πράξης» ή για «νομικώς πλημμελή πράξη», είναι απλώς ορολογική), συνάγεται ότι, παρά τη γραμματική διατύπωση του ανωτέρω άρθρου 79 του ΚΔΔ, η έννοιά του είναι ότι η πλημμέλεια της πράξης κατά τη νόμιμη βάση της την οποία ελέγχει και αυτεπαγγέλτως το διοικητικό πρωτοδικείο ταυτίζεται με την κατ' άρθρο 75 του ΚΦΔ νομική πλημμέλεια (ΣτΕ 300/2003 επταμ.). Περαιτέρω, η νομική πλημμέλεια που

συνεπάγεται την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της πράξεως της φορολογικής αρχής αυτεπαγγέλτως από το διοικητικό δικαστήριο, πρέπει να προκύπτει από την ίδια την πράξη ή την έκθεση ελέγχου στην οποία στηρίζεται η πράξη αυτή, η εν λόγω δε πράξη δεν είναι διαδικαστικό έγγραφο και δεν μπορεί να ληφθεί υπ' όψιν και να εκτιμηθεί από τον αναιρετικό δικαστή (ΣτΕ 1389/1994 Ολ., 4487/2001 Ολ.).

Διατάξεις:

ΚΒΣ: 2, 11, 12, 18, 32, 33,

ΚΔΔ: 79,

Δημοσίευση: INLAW 2007

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Πρόστιμα ΚΒΣ

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 842

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Πρόστιμα ΚΒΣ. Διαδικασία εξέτασης μαρτύρων στη Διοικητική Δικονομία.
- Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ., ΠΔ 186/1992, Α' 84), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, όριζε στο άρθρο 2 ότι «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ... που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση», στο άρθρο 11 ότι «1. Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία: α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιοδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών), β) ...», στο άρθρο 12 ότι «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ... για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο», στο άρθρο 17 ότι «1. ... 2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται: α) του ή των ημερολογίων εντός δεκαπέντε (15) ημερών, από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους, β) ...», στο άρθρο 32 ότι «1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα αυτού τιμωρείται, για κάθε είδος παράβασης, με πρόστιμο μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές, αν πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας, ... 2. Κατ' εξαίρεση, όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφθηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγορασθέντων ή πωληθέντων αγαθών, χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν. ... « και στο άρθρο 33 ότι «1. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις και επιβάλλεται για κάθε παράβαση το πρόστιμο που κατά περίπτωση ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2 του προηγούμενου άρθρου: α) Η παράλειψη έκδοσης καθενός τιμολογίου, δελτίου αποστολής ... καθώς

και κάθε άλλου στοιχείου εσόδου που ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού.
β) ... ε) Η μη καταχώριση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου, στοιχείου απογραφής, ...».

- Ο Κώδικας Φορολογικής Δικονομίας (ΠΔ 331/1985, Α' 116) όριζε στο άρθρο 152 ότι «1. Το δικαστήριο, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, μπορεί να διατάξει αυτεπαγγέλτως ή ύστερα από αίτηση κάποιου από τους διαδίκους την εξέταση μαρτύρων, εκτός από τις περιπτώσεις που ο ουσιαστικός νόμος, ο οποίος εφαρμόζεται στη δίκη, την αποκλείει. 2. ...» και στο άρθρο 153 ότι «Ο διάδικος που προτείνει την εξέταση μαρτύρων οφείλει να προσδιορίζει και τα πραγματικά περιστατικά για τα οποία αυτοί θα εξεταστούν, να αναφέρει επίσης τα ονοματεπώνυμά τους, την κατοικία και τη διεύθυνσή τους, και να βεβαιώνει ότι οι προτεινόμενοι δεν τελούν σε σχέση ή κατάσταση, εξαιτίας των οποίων μπορεί να εξαιρεθεί ο μάρτυρας ή να απαλλαγεί από τη μαρτυρία». Ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999, Α' 97/17-5-1999) ορίζει στο άρθρο 179 ότι «1. Το δικαστήριο μπορεί, ύστερα από πρόταση διαδίκου ή και αυτεπαγγέλτως, να διατάζει την εξέταση μαρτύρων ... 2. ...» και στο άρθρο 180 ότι «1. Η πρόταση του διαδίκου για την εξέταση μάρτυρα γίνεται με το αρχικό ή το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων, ή με ειδική αίτηση που κατατίθεται στη γραμματεία τουλάχιστον πέντε (5) ημέρες πριν από την πρώτη συζήτηση. 2. Στην πρόταση πρέπει: α) να αναφέρονται το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και η διεύθυνση της κατοικίας του μάρτυρα, β) να προσδιορίζεται το θέμα για το οποίο θα γίνει η εξέταση και γ) να βεβαιώνεται ότι δεν συντρέχει περίπτωση αποκλεισμού ή απαλλαγής του μάρτυρα, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 183. 3. Η πρόταση μπορεί να γίνει και προφορικά, κατά τη συζήτηση της υπόθεσης στο ακροατήριο, εφόσον κατ' αυτήν παρίστανται όλοι οι διάδικοι και δεν αντιλέγουν».

Διατάξεις:

ΚΒΣ: 2, 11, 12, 17, 33, 36,

ΚΔΔ: 179, 183,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Πρόστιμα ΚΒΣ

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1262

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων. Απόκρυψη συναλλαγής. Πρόστιμο. Δέχεται εν μέρει την αίτηση αναιρέσης.

- Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΠΔ 186/1992, ΦΕΚ Α' 84), «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ... που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση». Περαιτέρω, στο άρθρο 12 του ίδιου Κώδικα, υπό τον τίτλο «Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις», ορίζονται, μεταξύ άλλων, και τα ακόλουθα: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία ... εκδίδεται τιμολόγιο. 2... 5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές

τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από 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 έκδοσή του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου. 6. ... 14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. 15. ...».

- Το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία ...» (ΦΕΚ Α' 179/11.9.1997), το οποίο, κατ' άρθρο 38 παρ. 3 του ίδιου νόμου, εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του εν λόγω νόμου (11.9.1997) και μετά, όριζε, όπως ίσχυε, κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, ότι «1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΠΔ 186/1992 ...) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς. 2. ... α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: α.α. ... α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 200.000 δραχμές α.γ. ... 8. Οι παρακάτω περιπτώσεις για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1), ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1). α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ... 10. ... α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφθηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής ... Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. 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. β)...». Κατά την έννοια των προπαρατεθεισών διατάξεων της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, ως «αξία της συναλλαγής», εν αδυναμία προσδιορισμού της οποίας επιβάλλεται πρόστιμο κλιμακούμενο κατά τις διατάξεις της περιπτώσεως α' της παρ. 2 του άρθρου αυτού και όχι ίσο με την αξία της συναλλαγής, νοείται η συνολική αξία της εν λόγω αποκρυβείσας συναλλαγής. Επομένως, επί διαπιστώσεως αποκρύψεως συναλλαγής, εάν δεν είναι γνωστός ο αριθμός και η αξία των απαρτιζουσών αυτήν επί μέρους συναλλαγών, εφ' όσον το σύνολο της αποκρυβείσας αξίας υπερβαίνει τις 300.000 δραχμές, επιβάλλεται ισόποσο πρόστιμο, εναπόκειται δε στο φορολογούμενο να επικαλεσθεί και να αποδείξει ότι το σύνολο ή τμήμα των αποκρυβείσων συναλλαγών είχαν αξία κατώτερη από το ποσό αυτό, οπότε, για τις συναλλαγές αυτές, θα εφαρμοσθεί όχι το πρώτο εδάφιο της παρ. 10 περιπτ. α) του άρθρου 5, αλλά η περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού (πρβλ. ΣτΕ 3426-7/1997).

Διατάξεις:

ΚΔΔ: 92,

ΚΒΣ: 2, 12,

Νόμοι: 2523/1997, άρθ. 5,

Δημοσίευση: INLAW 2011**Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Πώληση αγαθών - Παροχή υπηρεσιών****Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας****Αριθμός απόφασης: 2444****Έτος: 2002****Σύντομη Περίληψη:**

-Παράλειψη έκδοσης τιμολογίου για συναλλαγή, που δεν αφορά εμπορεύματα. Η μη έκδοση τιμολογίου για συναλλαγή, που δεν αφορά εμπορεύματα, δεν έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής όταν παρά τη μη έκδοση του τιμολογίου η συναλλαγή και το ύψος της προκύπτει από τα βιβλία ή άλλα στοιχεία που τηρεί η επιχείρηση και όχι από στοιχεία που έχουν κατατεθεί ή τηρούνται σε άλλες δημόσιες υπηρεσίες. Αναίρεται η προσβαλλόμενη απόφαση.

- Στην παρ. 1 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΠΔ 186/1992, Α' 84) ορίζεται ότι «κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ... που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας» ... τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση». Εξ' άλλου στην παρ. 1 του άρθρου 12 του ιδίου Κώδικα ορίζεται ότι: «Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής για την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο», στη δε παρ. 15 του ιδίου άρθρου όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο (δηλαδή πριν την αντικατάστασή του με την παρ. 16 του άρθρ. 9 του Ν. 2753/1999, φ. 249 Α') ορίζεται ότι: «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 ... ». Περαιτέρω στην παρ. 1 του άρθρου 13 του ιδίου Κώδικα όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο (δηλαδή πριν την τροποποίησή του με την παρ. 9 του άρθρ. 43 του Ν. 2214/1994, φ. 75 Α') ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε ... παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ... εκδίδει απόδειξη ... παροχής υπηρεσιών ... », στη δε παρ. 3 του ιδίου άρθρου όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο (δηλαδή πριν την τροποποίησή του με την παρ. 10 του άρθρ. 43 του ν. 2214/1994) ορίζεται ότι: «Η απόδειξη εκδίδεται ... επί παροχής υπηρεσιών στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελεύθερο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται κατά την είσπραξη της αμοιβής ... ». Στη συνέχεια, ο ως άνω Κώδικας στην παρ. 1 του άρθρου 32 ορίζει ότι: «Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα αυτού τιμωρείται, για κάθε είδος παράβασης, με πρόστιμο ... μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, αν πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων

δεύτερης κατηγορίας ...», στη δε παρ. 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι: «Κατ' εξαίρεση, όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε ... », ενώ στην περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 33 του Κώδικα ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις και επιβάλλεται για κάθε παράβαση το πρόστιμο που κατά περίπτωση ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2 του προηγούμενου άρθρου: α) Η παράλειψη έκδοσης καθενός τιμολογίου, δελτίου αποστολής, καθεμιάς απόδειξης ... παροχής υπηρεσιών ... ». Τέλος, στην παρ. 2 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή». Κατά την έννοια της πιο πάνω διατάξεως της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Β.Σ. η μη έκδοση τιμολογίου για συναλλαγή, που δεν αφορά εμπορεύματα, δεν έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής όταν παρά τη μη έκδοση του τιμολογίου η συναλλαγή και το ύψος της προκύπτει από τα βιβλία ή άλλα στοιχεία που τηρεί η επιχείρηση και όχι από στοιχεία που έχουν κατατεθεί ή τηρούνται σε άλλες δημόσιες υπηρεσίες.

Διατάξεις:

ΚΒΣ: 2, 12, 32,

Νόμοι: 2214/1994, άρθ. 43,

Νόμοι: 2753/1999, άρθ. 9,

Δημοσίευση: INLAW 2002 * Λογιστής 2004, σελίδα 211

Τελωνειακά θέματα - Λαθρεμπορία

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1130

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Έννοια λαθρεμπορίας. Επιβολή πολλαπλού τέλους.

- Κατά τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 89 του Τελωνειακού Κώδικα (Ν. 1165/1918, ΦΕΚ Α 73), που προστέθηκε με το άρθρο 3 του ΑΝ 1514/1950 (ΦΕΚ Α 240) ο οποίος κυρώθηκε τον Ν. 1591/1950 (ΦΕΚ Α 295), «Ως τελωνειακά παραβάσεις χαρακτηρίζονται ... η καθ' οιονδήποτε των εν άρθρω 100 του παρόντος μνημονευομένων τρόπων διαφυγή ή απόπειρα διαφυγής της πληρωμής των ανηγμένων τω Δημοσίου τελών και δικαιωμάτων, ως και η μη τήρηση των εν τω αυτό άρθρω 100 καθοριζομένων λοιπών διατυπώσεων, επισύρουσι δε κατά των υπευθύνων πολλαπλούν τέλος, συμφώνως προς τας διατάξεις του παρόντος νόμου, και αν έτι ήθελε κριθή αρμοδίως ότι δεν συντρέχουσι τα στοιχεία αξιοποίνου λαθρεμπορίας», στην παρ. 1 του άρθρου 100 του ίδιου Κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 του ΑΝ 2081/1939 (ΦΕΚ Α 495), ορίζεται ότι «Λαθρεμπορία είναι α) η εντός των συνόρων του Κράτους εισαγωγή ή εξ αυτών εξαγωγή εμπορευμάτων, υποκειμένων είτε εις εισαγωγικόν δασμόν, είτε εις εισπραττόμενον εν τοις Τελωνείοις τέλος, φόρον ή δικαίωμα, άνευ γραπτής αδείας της αρμοδίας τελωνειακής αρχής ή εν άλλω παρά τον ωρισμένον παρ' αυτής τόπω ή χρόνω και β) πάσα οιαδήποτε ενέργεια, σκοπούσα αν στερήση το Δημόσιον των υπ' αυτού εισπρακτέων δασμών, τελών, φόρων και δικαιωμάτων επί των εισαγομένων εκ της αλλοδαπής ή εξαγομένων εμπορευμάτων, και αν έτι ταύτα εισεπράχθησαν κατά χρόνον και τρόπον έτερον ή τον υπό του νόμου οριζόμενον», και στη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 97 του αυτού Κώδικα, που

προστέθηκε με το άρθρο 4 του ΑΝ 1514/1950, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 23 του Ν. 495/1976 (ΦΕΚ Α 337) ορίζεται ότι «Κατά των οπωσδήποτε συμμετασχόντων της κατά την παρ. 2 του άρθρου 89 του παρόντος τελωνειακής παραβάσεως και αναλόγως του βαθμού της συμμετοχής εκάστου, ασχέτως της ποινικής διώξεως αυτών, επιβάλλεται, κατά τας διατάξεις των άρθρων 100 και επομ. του παρόντος, ιδιαιτέρως εις έκαστον και αλληλεγγύως πολλαπλούν τέλος από του διπλού μέχρι του δεκαπλού των βαρυνόντων το αντικείμενο ταύτης δασμών, φόρων, τελών και δικαιωμάτων εν συνόλω, δια πάντας τους συνυπαιτίους». Τέλος στην παράγρ. 5 του ίδιου άρθρου 97 ορίζεται ότι «Ο παραλαμβάνων Προϊστάμενος του αρμοδίου Τελωνείου, μετά την ενέργειαν διοικητικής ανακρίσεως ... συντάσσει και εκδίδει, το δυνατόν ταχύτερον, ητιολογημένην πράξιν, δια της οποίας κατά περίπτωσιν ή απαλλάσσει ή προσδιορίζει τους κατά τας διατάξεις του νόμου τούτου υπαιτίους, τον βαθμόν της ευθύνης εκάστου, τους ανήκοντας ή διαφυγόντας δασμούς και λοιπούς φόρους τους βαρύνοντας το αντικείμενον της λαθρεμπορίας και καταλογίζει το κατά τας διατάξεις του παρόντος άρθρου πολλαπλούν τέλος, εφ' όσον δε συντρέχει περίπτωσις και τους διαφυγόντας δασμούς και λοιπούς φόρους. Η πληρωμή του πολλαπλού τέλους δεν απαλλάσσει από την υποχρέωσιν της πληρωμής των ανηκόντων δασμών και λοιπών φόρων, εξαιρέσει της περιπτώσεως καθ' ην κατάσχεται και δημεύεται το αντικείμενον της λαθρεμπορίας.

- Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων 89 παρ. 2 και 100 παρ. 1 του Τελωνειακού Κώδικα, λαθρεμπορία συνιστά κάθε τέχνασμα που επινοείται με σκοπό την εισαγωγή από την αλλοδαπή ή εξαγωγή από τη χώρα ειδών υποκειμένων σε δασμούς, φόρους και λοιπά δικαιώματα, χωρίς να καταβληθούν προς το Δημόσιο οι εν λόγω, κατά νόμο οφειλόμενοι δασμοί, φόροι κλπ. Για την επιβολή της προβλεπόμενης από τις ανωτέρω διατάξεις κυρώσεως, δηλαδή του πολλαπλού τέλους, απαιτείται η τέλεση με δόλο των πράξεων που συνιστούν τη λαθρεμπορία (ΣΕ 567/2006, 17/2005 κ.ά.). Ως δόλος, ο οποίος απαιτείται για τη στοιχειοθέτηση της υποκειμενικής υποστάσεως της λαθρεμπορίας, νοείται ο άμεσος, όχι δε και ο ενδεχόμενος, δεδομένου ότι το τέχνασμα που συνιστά την αντικειμενική υπόσταση της λαθρεμπορίας προϋποθέτει άμεσο δόλο του τελούντος ή του συμμετέχοντος σ' αυτή (ΣτΕ 3557/2006 7μ. κ.ά.).

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 89, 97, 100,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Τελωνειακά θέματα - Λαθρεμπορία

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1371

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Έννοια λαθρεμπορίας. Λαθρεμπορικό τέχνασμα. αναιρείται η προσβαλλόμενη απόφαση.

- Κατά την έννοια των άρθρων 89 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του ΑΝ 1514/1950 [Α' 240] που κυρώθηκε με το Ν. 1591/1950 [Α' 295]), 97 παρ. 3 (η οποία προστέθηκε με το άρθρο 4 του ΑΝ 1514/1950 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 23 του Ν. 495/1976 [Α' 337]) και 100 παρ. 1 (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του ΑΝ 2081/1939 [Α' 495]) του Τελωνειακού Κώδικα (Ν. 1165/1918, Α' 73), λαθρεμπορία είναι η αποφυγή ή απόπειρα αποφυγής της καταβολής των οφειλομένων στο Δημόσιο δασμών, τελών και λοιπών δικαιωμάτων, που εισπράττονται στα Τελωνεία, είτε διά της εξαγωγής, εισαγωγής, ή καθ' οιονδήποτε τρόπο θέσεως σε ανάλωση αγαθών υποκειμένων σε τέτοιες δημοσιονομικές επιβαρύνσεις, χωρίς άδεια της αρμόδιας τελωνειακής αρχής ή σε άλλο τόπο ή χρόνο από τον ορισμένο από αυτήν (αρθ. 100

παρ. 1 περ. α), είτε δι' οιοδήποτε τεχνάσματος τελουμένη, έστω και αν τα οφειλόμενα εισπράχθηκαν σε άλλο τόπο και χρόνο από τον οριζόμενο (άρθ. 100 παρ. 1 περ. β), μεταξύ άλλων δε και (αρθ. 100 παρ. 2, περ. θ', η οποία προσετέθη με το άρθρο 8 του Ν. 2096/1952 [Α 113]) η εν γνώσει τούτου αγορά, πώληση και κατοχή λαθρεμπορευμάτων. Η παράβαση αυτή, έστω και αν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της αξιοποιήτου λαθρεμπορίας, όταν τελείται με δόλο, επισύρει κατά πάντων των συνυπαιτίων, κατ' επιμερισμόν, αναλόγως της συμμετοχής τους, και αλληλεγγύως, πολλαπλό τέλος από του διπλού μέχρι του δεκαπλού των δασμών, φόρων, τελών και δικαιωμάτων που επιβαρύνουν το αντικείμενο της λαθρεμπορίας. Εξ άλλου, λαθρεμπορικό τέχνασμα κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων συνιστά και η αφαίρεση με αξιοποιήτη πράξη (κλοπή ή υπεξαίρεση) από την κατοχή τού δικαιούχου είδους το οποίο έχει εισαχθεί από πρόσωπο το οποίο, λόγω της ιδιότητάς του, απολαύει ατελείας για το είδος αυτό, στην περίπτωση δε αυτή η ατέλεια αίρεται με μόνη την αφαίρεση του είδους αυτού. Συνεπώς, η κλοπή ή η υπεξαίρεση του είδους αυτού, καθώς και η απλή κατοχή του μετά τη διάπραξη των πιο πάνω ποινικών αδικημάτων, συνιστά την τελωνειακή παράβαση της λαθρεμπορίας και για τη στοιχειοθέτησή της δεν απαιτείται η πρόθεση για περαιτέρω διάθεση του είδους αυτού στην αγορά (ΣΕ 857/2005).

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 89, 97, 100,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Τελωνειακά θέματα - Λαθρεμπορία

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1522

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Λαθρεμπορία. Εισαγωγή ΙΧΕ αυτοκινήτων. Περίπτωση μετοικεσίας. Η διοικητική διαδικασία επιβολής πολλαπλού τέλους λόγω της τελωνειακής παράβασης της λαθρεμπορίας είναι αυτοτελής σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία.

- Σε περίπτωση που η ατελής εισαγωγή αυτοκινήτου βάσει των περί μετοικεσίας ρυθμίσεων χρησιμοποιήθηκε ως τέχνασμα με σκοπό να εξαπατηθούν οι τελωνειακές αρχές και να εισαχθεί έτσι στη χώρα αυτοκίνητο, χωρίς να καταβληθούν οι οφειλόμενοι γι' αυτό δασμοί και λοιποί φόροι, στοιχειοθετείται το αδίκημα της λαθρεμπορίας με όλες τις εντεύθεν συνέπειες (βλ. ΣτΕ 1734/2009, 2635/2007, 835/2006 κ.ά). Εξάλλου, για την επιβολή της προβλεπομένης από τις πιο πάνω διατάξεις κυρώσεως λόγω λαθρεμπορίας, δηλαδή του πολλαπλού τέλους, απαιτείται η τέλεση με δόλο, και δη άμεσο και όχι ενδεχόμενο, των πράξεων ή παραλείψεων που συνιστούν την τελωνειακή παράβαση, ήτοι απαιτείται η γνώση του διαπράττοντος τελωνειακή παράβαση ή του συμμετέχοντος σε αυτή ότι με τις εν λόγω ενέργειες ή παραλείψεις και την εν γένει συμπεριφορά του το Δημόσιο αποστερείται από τους ανήκοντες εις αυτό δασμούς και λοιπές δημοσιονομικές επιβαρύνσεις, χωρίς να είναι αναγκαίο να σκοπείται από το δράστη ή συνεργό της τελωνειακής παραβάσεως βλάβη της περιουσίας του Δημοσίου. Η κατά τα ανωτέρω τέλεση με δόλο των πράξεων ή παραλείψεων και εν γένει ενεργειών πρέπει να διαπιστώνεται αιτιολογημένα από την τελωνειακή αρχή που επιβάλλει το πολλαπλό τέλος και, σε περίπτωση αμφισβητήσεως, από τα διοικητικά δικαστήρια, χωρίς, όμως, να απαιτείται να διατυπώνεται κατά τρόπο ειδικό η κρίση του διοικητικού δικαστηρίου περί της συνδρομής του στοιχείου του δόλου, εφόσον από τα περιστατικά και λοιπά στοιχεία που συντρέχουν στην συγκεκριμένη περίπτωση προκύπτει κατά τρόπο ανεπίδεκτο εύλογης αμφισβητήσεως ότι συντρέχει και το υποκειμενικό τούτο

στοιχείο της λαθρεμπορίας, ότι δηλαδή ο δόλος ενυπάρχει στα βεβαιούμενα από την απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου πραγματικά περιστατικά και τις εν γένει συνθήκες που έλαβαν χώρα κατά την τέλεση της τελωνειακής παραβάσεως (βλ. ΣτΕ 990/2004 Ολομ.). Εξάλλου, η σχετική κρίση του δικαστηρίου της ουσίας ελέγχεται από τον αναιρετικό δικαστή από την πλευρά του κατά πόσον τα γενόμενα δεκτά και μη δυνάμενα να αμφισβητηθούν, ευθέως κατ' αναίρεση, πραγματικά περιστατικά αιτιολογούν λογικώς την συναγωγή του σχετικού συμπεράσματος (βλ. ΣτΕ 1900/2009, 94/2008 κ.ά.).

- Η διοικητική διαδικασία επιβολής πολλαπλού τέλους λόγω της τελωνειακής παράβασης της λαθρεμπορίας είναι αυτοτελής σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία και το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί υπόθεσης επιβολής πολλαπλού τέλους λόγω λαθρεμπορίας, δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα σχετική απόφαση ποινικού δικαστηρίου, εκτός εάν πρόκειται για αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση, αλλά υποχρεούται απλώς να τη συνεκτιμήσει κατά τη διαμόρφωση της κρίσης του, τούτο δε δεν απαιτείται να εξαγγέλλεται ρητά, αλλά αρκεί να συνάγεται από το όλο περιεχόμενο της αποφάσεως του δικαστηρίου της ουσίας (βλ. ΣτΕ 990/2004 Ολομ., 3004/2007, 695/2009, 1734/2009 κ.ά.).

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 89, 100,

Δημοσίευση: INLAW 2010 * ΔΕΕ 2011, σελίδα 853

Τελωνειακά θέματα - Λαθρεμπορία

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 839

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Λαθρεμπορία. Έννοια. Πολλαπλά τέλη. Λαθρεμπορικό τέχνασμα. Εικονικοί εφοδιασμοί πλοίων.

- Στην παράγραφο 5 του άρθρου 67 του Ν. 2127/1993 (“Εναρμόνιση προς το κοινοτικό δίκαιο του φορολογικού καθεστώτος των πετρελαιοειδών προϊόντων, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών και βιομηχανοποιημένων καπνών και άλλες διατάξεις” - Α' 48) ορίζεται ότι “Η με οποιονδήποτε τρόπο διαφυγή ή απόπειρα διαφυγής της καταβολής των οφειλόμενων φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων, καθώς και η μη τήρηση των διατυπώσεων που προβλέπονται από το νόμο, με σκοπό τη μη καταβολή των ως άνω φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων, χαρακτηρίζονται ως λαθρεμπορία κατά τις διατάξεις των άρθρων 89 και επόμενα του Ν. 1165/1918 περί Τελωνειακού Κώδικα και επισύρουν το υπό αυτών προβλεπόμενο πολλαπλούν τέλος και αν ακόμη κριθεί αρμοδίως ότι δεν συντρέχουν τα στοιχεία αξιοποιούν λαθρεμπορίας”. Κατά την έννοια δε των άρθρων 89 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 του ΑΝ 1514/1950 [Α' 240] που κυρώθηκε με το Ν. 1591/1950 [Α' 295]), 97 παρ. 3 (η οποία προστέθηκε με το άρθρο 4 του ΑΝ 1514/1950 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 23 του Ν. 495/1976 [Α' 337]) και 100 παρ. 1 (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του ΑΝ 2081/1939 [Α' 495]) του Τελωνειακού Κώδικα (Ν. 1165/1918, Α' 73), λαθρεμπορία είναι η αποφυγή ή απόπειρα αποφυγής της καταβολής των οφειλόμενων στο Δημόσιο δασμών, τελών και λοιπών δικαιωμάτων, που εισπράττονται στα Τελωνεία, είτε αυτή διαπράττεται με την εισαγωγή, εξαγωγή, ή καθ' οιονδήποτε τρόπο θέση σε ανάλωση αγαθών που υπόκεινται σε τέτοιες επιβαρύνσεις χωρίς άδεια της αρμόδιας τελωνειακής αρχής ή σε άλλο τόπο ή χρόνο από τον ορισμένο από αυτήν (άρθ. 100 παρ. 1 περ. α), είτε αυτή επέρχεται ως συνέπεια οποιουδήποτε άλλου τεχνάσματος που οδηγεί στην μη καταβολή τους, έστω και αν τα οφειλόμενα εισπράχθηκαν σε άλλο τόπο και χρόνο από τον οριζόμενο (αρθ.

100 παρ. 1 περ. β), καθώς και η εν γνώσει τούτου αγορά, πώληση και κατοχή λαθρεμπορευμάτων (άρθ. 100 παρ. 2, περ. θ, η οποία προσετέθη με το άρθρο 8 του Ν. 2096/1952 [Α 113]). Η παράβαση αυτή, όταν τελείται με άμεσο δόλο (δηλαδή όταν ο δράστης γνωρίζει και αποδέχεται το παράνομο αποτέλεσμα) τιμωρείται, έστω και αν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της αξιόποινης λαθρεμπορίας (δηλαδή έστω και αν η παράβαση δεν τελείται με σκοπό περιουσιακής βλάβης του δημοσίου), με πολλαπλό τέλος (από το διπλάσιο μέχρι το δεκαπλάσιο των δασμών, φόρων, τελών και δικαιωμάτων που επιβαρύνουν το αντικείμενο της λαθρεμπορίας), το οποίο επιβάλλεται σε όλους τούς συνυπαίτιους, κατ' επιμερισμόν, αναλόγως της συμμετοχής τους, και αλληλεγγύως. Εξ άλλου, κατά την έννοια των αυτών διατάξεων του Τελωνειακού Κώδικος, σε συνδυασμό με αυτές του Ν. 2127/1993, και ιδίως του αρθ. 67 του νόμου αυτού (το οποίο έχει παρατεθεί ανωτέρω), του άρθ. 3 του Ν. 603/1977 (Α' 162) και της Τ.3300/47/14.9.1984 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών ("Όροι και διατυπώσεις εναπόθεσης εφοδίων και εφοδιασμού πλοίων, αεροσκαφών κ.λπ.", Β' 652), λαθρεμπορικό τέχνασμα συνιστά και η αντικανονική έξοδος από το προβλεπόμενο από την ως άνω υπουργική απόφαση καθεστώς και ανάλωση στην εσωτερική αγορά υποκειμένων (δηλαδή αφορολόγητων) πετρελαιοειδών (καυσίμων και λιπαντικών), για τα οποία είχε χορηγηθεί απαλλαγή, μετά από κατάθεση σχετικής αιτήσεως εφοδιασμού, προκειμένου να χρησιμοποιηθούν ως εφόδια πλοίου. Περαιτέρω, στην παρ. 2 του άρθρου 99 του πιο πάνω Κώδικα, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ. 1 του ΑΝ 1054/1946 (Α' 85), ορίζεται ότι: «Αι διατάξεις των άρθρων 108, 109 και 110 εφαρμόζονται κατ' αναλογία και επί των τελωνειακών παραβάσεων. Η άγνοια των αστικώς συνυπευθύνων της προθέσεως των χαρακτηρισθέντων ως κυρίως υπαιτίων προς τέλεσιν της παραβάσεως δεν απαλλάσσει τούτους της ευθύνης», στο άρθρο δε 108 του ίδιου Κώδικα, στο οποίο παραπέμπει η προηγούμενη διάταξη, όπως το άρθρο αυτό διαμορφώθηκε με το άρθρο 9 του ΑΝ 2081/1939 και ισχύει έκτοτε, ορίζονται τα εξής : «Το εκδικάζον την επί λαθρεμπορία κατηγορίαν ποινικόν Δικαστήριον δύναται, δια της καταδικαστικής αποφάσεώς του, να κηρύξη αλληλεγγύως συνυπεύθυνον αστικώς μετά του καταδικασθέντος προς πληρωμήν της καταγνωσθείσης χρηματικής ποινής και των δικαστικών εξόδων, τη αιτήσσει δε του ως πολιτικώς ενάγοντος παρισταμένου Δημοσίου, και της επιδικασθείσης αυτώ απαιτήσεως, τον κύριον ή τον παραλήπτην των εμπορευμάτων, τα οποία αποτελούσι το αντικείμενον της λαθρεμπορίας, και όταν έτι ούτος δεν υπέχει ποινικην ευθύνην επί ταύτη, οσάκις ο καταδικασθείς ενήργησεν επί των αντικειμένων της λαθρεμπορίας ως εντολοδόχος, διαχειριστής ή αντιπρόσωπος του κυρίου ή του παραλήπτου ..., εκτός εάν ήθελεν αποδειχθή, ότι οι ανωτέρω δεν ηδύναντο να έχωσι καν γνώσιν περί της πιθανότητος τελέσεως της λαθρεμπορίας και στο άρθρο 109 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι "Εκτός του κατά το προηγούμενον άρθρον κυρίου ή παραλήπτου των αντικειμένων της λαθρεμπορίας, το Ποινικόν Δικαστήριον δύναται να κηρύξη επίσης αλληλεγγύως αστικώς συνυπευθύνους μετά του καταδικασθέντος προς πληρωμήν της καταγνωσθείσης χρηματικής ποινής και των δικαστικών εξόδων, τη αιτήσσει δε του πολιτικώς ενάγοντος Δημοσίου και της επιδικασθείσης αυτώ απαιτήσεως τους ιδιοκτήτας των πλοίων, λέμβων, αυτοκινήτων, αμαξών, ή αεροσκαφών, τας εταιρείας μεταφορών δια ξηράς, θαλάσσης ή αέρος, ως και τους υφ' οιανδήποτε ιδιότητα ή ονομασίαν πράκτορος ή αντιπροσώπους αυτών ή των ιδιοκτητών πλοίων, λέμβων, αυτοκινήτων, αμαξών ή αεροσκαφών, έτι δε τους διευθυντάς ξενοδοχείων, πανδοχείων καφενείων ή άλλων καταστημάτων προσιτών εις το κοινόν, και όταν έτι ούτοι δεν υπέχωσι ποινικην ευθύνην επί τη λαθρεμπορία, όταν αύτη διεπράχθη εντός των ανωτέρω μεταφορικών μέσων ή δι' αυτών ή εντός των άλλων υπό την διεύθυνσίν των καταστημάτων ή δια της χρησιμοποίησεως αυτών

είτε προς εκτέλεσιν της λαθρεμπορίας, είτε προς διευκόλυνσιν αυτής καθ' οιονδήποτε τρόπον, είτε προς απόκρυψιν των αντικειμένων της λαθρεμπορίας, εξαιρέσει της περιπτώσεως, καθ' ην ήθελεν αποδειχθή, ότι οι ανωτέρω δεν ηδύνατο να έχωσι γνώσιν περί της πιθανότητος τελέσεως της λαθρεμπορίας”.

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 89, 97, 100, 108, 109, 110,

Νόμοι: 2127/1993, άρθ. 67,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Τελωνειακά θέματα - Πολλαπλό τέλος

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 3182

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Τελωνειακά αδικήματα. Επιβολή πολλαπλού τέλους. Διοικητική απόφαση και σχέση της με την ποινική.

- Η διοικητική διαδικασία επιβολής πολλαπλού τέλους λόγω της τελωνειακής παράβασης της λαθρεμπορίας είναι αυτοτελής σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία και το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί υπόθεσης επιβολής πολλαπλού τέλους λόγω λαθρεμπορίας, δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα σχετική απόφαση ποινικού δικαστηρίου, εκτός εάν πρόκειται για αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση (οπότε δεσμεύεται ως προς την ενοχή του δράστη), αλλά υποχρεούται απλώς να τη συνεκτιμήσει κατά τη διαμόρφωση της κρίσης του (βλ. ΣτΕ 990/2004 Ολομ., 1522/2010 επταμ. κ.ά.). Ωστόσο, η ρύθμιση αυτή κατά τη γνώμη του Τμήματος είναι μη εφαρμοστέα, ως αντικείμενη στην παρ. 1 του άρθρου 4 του 7ου Πρωτοκόλλου ΕΣΔΑ, σύμφωνα με τα ακόλουθα: Υπόθεση περί επιβολής πολλαπλού τέλους λόγω λαθρεμπορίας, όπως η παρούσα, αφορά σε κατηγορία ποινικής φύσης, κατά την έννοια του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ και εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του εν λόγω άρθρου (πρβλ. ΣτΕ 689/2009 επταμ. και ιδίως απόφαση ΕΔΔΑ της 24.9.1997, Γαρυφάλου ΑΕΒΕ κατά Ελλάδα, 93/1996/712/909, παρ. 30-39, και απόφαση ΕΔΔΑ μειζ. συνθ. της 23.11.2006, Jussila κατά Φινλανδίας, 73053/01, παρ. 30-38, σε συνδυασμό με αποφάσεις ΕΔΔΑ της 11.1.2007, Μαμιδάκης κατά Ελλάδα, 35533/04, παρ. 20-21, της 6.12.2007, Γιαννετάκη κατά Ελλάδα, 29829/05, παρ. 18-19, και της 21.2.2008, Χατζηνικολάου κατά Ελλάδα, 33997/06, παρ. 19-20). Περαιτέρω, αφορά και σε ποινική δίωξη ή διαδικασία, κατά την έννοια του άρθρου 4 του 7ου Πρωτοκόλλου ΕΣΔΑ (πρβλ. ιδίως απόφαση ΕΔΔΑ της 8.4.2003, Manasson κατά Σουηδίας, 41265/98, απόφαση ΕΔΔΑ της 17.6.2008, Synnelius and Edsbergs Taxi AB κατά Σουηδίας, 44298/02, και απόφαση ΕΔΔΑ της 16.6.2009, Ruotsalainen κατά Φινλανδίας, 13079/03, σχετικά με την επιβολή πρόσθετου φόρου ως κύρωσης - πρβλ. επίσης απόφαση ΕΔΔΑ μειζ. συνθ. της 10.2.2009, Zolotukhin κατά Ρωσίας, 14939/03, παρ. 52-53, σύμφωνα με την οποία ο όρος του άρθρου 4 του 7ου Πρωτοκόλλου περί ποινικής διαδικασίας πρέπει να ερμηνεύεται υπό το φως των ίδιων γενικών αρχών βάσει των οποίων ερμηνεύεται ο αντίστοιχος όρος του άρθρου 6 περί κατηγορίας ποινικής φύσης, καθώς και απόφαση 91/18.6.2008 του Συνταγματικού Δικαστηρίου του Βελγίου, παρ. Β.5 επομ.). Ο σκοπός της ως άνω διάταξης συνίσταται ιδίως στην απαγόρευση επανάληψης ποινικής διαδικασίας που έχει ολοκληρωθεί με αμετάκλητη απόφαση. Η απαγόρευση αυτή κατοχυρώνει το δικαίωμα του κατηγορηθέντος όχι μόνο να μην τιμωρηθεί, αλλά και να μην διωχθεί ή δικαστεί δύο φορές για την ίδια παράβαση. Συνεπώς, εφαρμόζεται και σε περίπτωση ποινικής διαδικασίας που έχει ολοκληρωθεί χωρίς καταδίκη του κατηγορούμενου (βλ. προαναφερόμενη απόφαση ΕΔΔΑ της 10.2.2009

στην υπόθεση Zolotukhin, παρ. 83, 107-110). Περαιτέρω, η ως άνω απαγόρευση είναι εφαρμόσιμη και σε περίπτωση που διοικητικό δικαστήριο της ουσίας, αποφαινόμενο επί ενδίκου βοηθήματος ή μέσου σχετικά με πράξη επιβολής εις βάρος ορισμένου διαδίκου πολλαπλού τέλους λόγω λαθρεμπορίας, συνεκτιμά απόφαση ποινικού δικαστηρίου που αφορά σε κατηγορία περί λαθρεμπορίας κατά του ίδιου προσώπου, βάσει των ίδιων κατ' ουσίαν πραγματικών περιστατικών. Σε τέτοια περίπτωση, εάν η οικεία διαδικασία στα ποινικά δικαστήρια έχει ολοκληρωθεί με αμετάκλητη απόφαση, η οποία δεν βασίζεται σε κρίση περί παραβίασης της συναρτώμενης με την ανωτέρω απαγόρευση αρχής non bis in idem, λόγω της διοικητικής διαδικασίας ή δίκης περί επιβολής πολλαπλού τέλους για λαθρεμπορία, το διοικητικό δικαστήριο υποχρεούται να τερματίσει την ενώπιόν του διαδικασία, με έκδοση απόφασης που ακυρώνει το επιβληθέν πολλαπλό τέλος ή αποδέχεται ως νόμιμη την γενόμενη από το κατώτερο δικαστήριο ακύρωση του πολλαπλού τέλους.

- Η διάταξη του άρθρου 5 παρ. 2 του ΚΔΔ ρυθμίζει διαφορετικά το ζήτημα της δέσμευσης του διοικητικού δικαστηρίου από αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου, ανάλογα με το εάν πρόκειται για καταδικαστική ή αθωωτική απόφαση. Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, τα διοικητικά δικαστήρια δεσμεύονται από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων, ως προς την ενοχή του δράστη, όχι όμως και από τις αμετάκλητες αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων με τις οποίες αθώνεται ο κατηγορούμενος, διότι δεν αποδείχθηκε ότι διέπραξε το αποδιδόμενο σε αυτόν ποινικό αδίκημα. Ωστόσο η διαφοροποίηση αυτή, που είναι δυσμενής για τον ιδιώτη διάδικο, δεν δικαιολογείται αντικειμενικά, δεδομένου μάλιστα ότι δεν προκύπτει από την κείμενη νομοθεσία ότι ο διοικητικός δικαστής διαμορφώνει τη δικανική του πεποίθηση με βάση επίπεδο απόδειξης χαμηλότερο από εκείνο που ισχύει στην ποινική δίκη. Συνεπώς, η ως άνω διάταξη αντίκειται στην απορρέουσα από το Σύνταγμα (άρθρα 4 παρ. 1 και 20 παρ. 1) αρχή της ισότητας των διαδίκων (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2807/2002, 1663/2009). Περαιτέρω, προς αποκατάσταση της ίσης μεταχείρισης, πρέπει να επεκταθεί το πεδίο εφαρμογής της ρύθμισης αυτής, ώστε να δεσμεύεται το διοικητικό δικαστήριο που κρίνει υπόθεση επιβολής σε ορισμένο πρόσωπο δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων λόγω συμμετοχής του σε λαθρεμπορία από αμετάκλητη απαλλακτική απόφαση ποινικού δικαστηρίου, που αφορά σε κατηγορία περί λαθρεμπορίας κατά του ίδιου προσώπου, βάσει των ίδιων κατ' ουσίαν πραγματικών περιστατικών, και αθώωσε τον κατηγορούμενο, διότι δεν αποδείχθηκε ότι διέπραξε το αποδιδόμενο σε αυτόν ποινικό αδίκημα.

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 97,

ΚΔΔ: 5,

Νόμοι: 1165/1918, άρθ. 89,

ΑΝ: 2081/1939,

ΑΝ: 1514/1950, άρθ. 4,

Νόμοι: 495/1976, άρθ. 23,

Νόμοι: 2127/1993, άρθ. 1, 2, 57,

Δημοσίευση: INLAW 2010 * ΔΕΕ 2010, σελίδα 1369, σχολιασμός Α. Σταυρόπουλος * ΔΕΕ 2010, σελίδα 1238, σχολιασμός Π. Πανταζόπουλος *

Τελωνειακά θέματα - Τελωνειακές παραβάσεις

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1117

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Λαθρεμπορία. Εισαγωγή αυτοκινήτων. Ποιος θεωρείται τόπος κατοικίας.

- Σύμφωνα με την από 12-7-2001 απόφαση του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκδοθείσα επί προδικαστικού ερωτήματος που υπέβαλε το Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Ηρακλείου με την προμνημονευθείσα 367/1999 απόφασή του (υπόθεση C-262/99, Π. Α. κατά Ελληνικού Δημοσίου), « ... το άρθρο 7, παράγραφος 1 της οδηγίας 83/182/ΕΟΚ δεν αναφέρεται ρητώς σε μία περίπτωση όπως αυτή που περιγράφει το αιτούν δικαστήριο, όπου δηλαδή υπάρχουν προσωπικοί και επαγγελματικοί δεσμοί με δύο κράτη μέλη. Εντούτοις, η περίπτωση αυτή καλύπτεται σιωπηρώς με το πρώτο εδάφιο της εν λόγω διατάξεως, το οποίο, ορίζοντας ως «συνήθη κατοικία» τον τόπο στον οποίο ένα άτομο διαμένει συνήθως, δηλαδή τουλάχιστον 185 ημέρες ανά ημερολογιακό έτος, λόγω προσωπικών και επαγγελματικών δεσμών, δεν αποκλείει το ενδεχόμενο το άτομο αυτό να διαμένει κατά το υπόλοιπο του ημερολογιακού έτους σε άλλον τόπο, επίσης λόγω προσωπικών και επαγγελματικών δεσμών. Τα κριτήρια καθορισμού της έννοιας της «συνήθους κατοικίας» που προβλέπει το άρθρο 7 της οδηγίας αφορούν τόσο τον επαγγελματικό και προσωπικό δεσμό ενός ατόμου με συγκεκριμένο τόπο όσο και τη διάρκεια αυτού του δεσμού. Συνεπώς, πρέπει να εξετάζονται σωρευτικώς. Επομένως, ως συνήθης κατοικία πρέπει να θεωρείται ο τόπος, τον οποίο ο ενδιαφερόμενος έχει καταστήσει μόνιμο κέντρο των συμφερόντων του (...). Από το άρθρο 7, παράγραφος 1 της οδηγίας προκύπτει ότι η διάταξη αυτή δίνει μεγαλύτερη βαρύτητα στους προσωπικούς δεσμούς στην περίπτωση που ο ενδιαφερόμενος δεν έχει προσωπικούς και επαγγελματικούς δεσμούς επικεντρωμένους σε ένα μόνον κράτος μέλος. Πράγματι, το δεύτερο εδάφιο παρέχει προτεραιότητα στους προσωπικούς δεσμούς σε σχέση με τους επαγγελματικούς δεσμούς στην περίπτωση που οι δεύτεροι βρίσκονται σε διαφορετικό τόπο και ο ενδιαφερόμενος υποχρεώνεται έτσι να διαμένει εναλλακτικώς σε δύο ή περισσότερα κράτη μέλη και επιστρέφει τακτικά στο κράτος όπου έχει τους προσωπικούς του δεσμούς. Συνεπώς, το άρθρο 7, παράγραφος 1 της οδηγίας προβλέπει ότι λαμβάνονται υπόψη τόσο οι επαγγελματικοί όσο και οι προσωπικοί δεσμοί σε συγκεκριμένο τόπο και πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, στην περίπτωση κατά την οποία η συνολική εκτίμηση των επαγγελματικών και προσωπικών δεσμών δεν αρκεί για τον προσδιορισμό του μόνιμου κέντρου των συμφερόντων του συγκεκριμένου ατόμου, πρέπει να δίδεται προτεραιότητα, για τον προσδιορισμό αυτού του κέντρου, στους προσωπικούς δεσμούς. Σε όλες τις περιπτώσεις που ρυθμίζει το άρθρο 7 της οδηγίας, και κατ' εφαρμογήν της παραγράφου 2 της διατάξεως αυτής, ο ενδιαφερόμενος μπορεί να αποδεικνύει, με κάθε μέσο, τη συνήθη κατοικία του και, επομένως, τους προσωπικούς και/ή επαγγελματικούς δεσμούς, καθώς και τη διάρκεια διαμονής, η οποία πρέπει κατ' αρχήν να είναι ίση προς 185 ημέρες ανά ημερολογιακό έτος στο κράτος μέλος στο οποίο έχει αυτούς τους δεσμούς. Από την άποψη αυτή, πρέπει να λαμβάνονται υπ' όψη όλα τα ασκούντα επιρροή πραγματικά περιστατικά προς καθορισμό της συνήθους κατοικίας ως μόνιμου κέντρου των συμφερόντων του ατόμου (...), δηλαδή, ιδίως, η φυσική παρουσία του, καθώς και των μελών της οικογένειάς του, η ύπαρξη κατοικίας, ο πραγματικός τόπος φοιτήσεως σε σχολείο των τέκνων, ο τόπος ασκήσεως των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και τους κοινωνικούς φορείς, καθ' όσον τα στοιχεία αυτά εκφράζουν τη βούληση του συγκεκριμένου ατόμου να προσδώσει μονιμότητα στον τόπο όπου αναπτύσσει τους δεσμούς αυτούς, λόγω της συνέχειας που προκύπτει από μια βιοτική συνήθεια και από την εξέλιξη των κοινωνικών και επαγγελματικών σχέσεων. Όσον αφορά το στοιχείο που αντλείται από τη φοίτηση σε εκπαιδευτικό ίδρυμα, επιβάλλεται να τονιστεί ότι, καίτοι σύμφωνα με το άρθρο 7, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο της

οδηγίας, δεν συνεπάγεται μεταφορά της συνήθους κατοικίας στην περίπτωση που αφορά το ίδιο το ενδιαφερόμενο άτομο, μπορεί εντούτοις, εξεταζόμενο σε οικογενειακό πλαίσιο, να αποτελέσει ένδειξη μιας τέτοιας μεταφοράς όταν αφορά τα τέκνα. Το εθνικό δικαστήριο οφείλει να προβεί σε σφαιρική εκτίμηση των σχετικών με τους δεσμούς στοιχείων, λαμβάνοντας υπ' όψη το σύνολο των αποδεικτικών στοιχείων που του έχουν προσκομισθεί. Η εκτίμηση αυτή πρέπει να γίνει υπό το πρίσμα του σκοπού της οδηγίας. ... Σκοπός της οδηγίας, σύμφωνα με τις αιτιολογικές της σκέψεις, είναι η διευκόλυνση της ασκήσεως της ελεύθερης κυκλοφορίας των κατοίκων της Κ. στο εσωτερικό της, η δε κατάργηση των εμποδίων που ανακύπτουν από τα φορολογικά συστήματα που εφαρμόζονται στις προσωρινές εισαγωγές ορισμένων μεταφορικών μέσων ιδιωτικής ή επαγγελματικής χρήσεως είναι ιδιαίτερα αναγκαία για την εγκαθίδρυση μιας οικονομικής αγοράς που να έχει χαρακτηριστικά ανάλογα προς τα χαρακτηριστικά μιας εσωτερικής αγοράς (...). ... Συνεπώς, το άρθρο 7, παράγραφος 1, της οδηγίας έχει την έννοια ότι, στην περίπτωση ατόμου που έχει προσωπικούς και επαγγελματικούς δεσμούς σε δύο κράτη μέλη, ο τόπος της συνήθους κατοικίας του, ο οποίος καθορίζεται κατόπιν συνολικής εκτιμήσεως όλων των στοιχείων που ασκούν επιρροή, είναι εκείνος στον οποίο βρίσκεται το μόνιμο κέντρο των συμφερόντων του συγκεκριμένου ατόμου, στην περίπτωση δε κατά την οποία από τη συνολική αυτή εκτίμηση δεν είναι δυνατός αυτός ο προσδιορισμός πρέπει να δίδεται προτεραιότητα στους προσωπικούς δεσμούς» (βλ. επίσης ΔΕΚ, απόφαση της 26-4-2007, υπόθεση C-392/05, Γ. Α. κατά Υπουργού Οικονομικών, ΣΕ 4467/2001, 2797/2004, 3225/2005, 981, 3157/2006, 3017, 3231/2007).

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 97,

Οδηγίες: 83/182/ΕΟΚ,

Νόμοι: 1839/1989, άρθ. 11,

Νόμοι: 2127/1993, άρθ. 88,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Τελωνειακά θέματα - Τελωνειακές παραβάσεις

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 818

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Τελωνειακές παραβάσεις. Αναιρείται η προσβαλλόμενη απόφαση.
- Η ήδη αιτούσα ισχυρίστηκε ότι ναι μεν το Τελωνείο Αθηνών στηρίχθηκε για την έκδοση της προσβληθείσας με την προσφυγή πράξης του στο γεγονός ότι αμφισβητήθηκε εκ των υστέρων η εγκυρότητα του σχετικού πιστοποιητικού EUR.1 βάσει του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε από τις ουγγρικές αρχές, αλλά τα πορίσματα του ελέγχου αυτού ανακλήθηκαν εκ των υστέρων από τις ίδιες αρχές, λόγω της έκδοσης οικείων αποφάσεων των ουγγρικών δικαστηρίων, αντίγραφα των οποίων προσκομίσθηκαν στο δικάσαν Πρωτοδικείο. Σύμφωνα με τα μνημονεύόμενα στην αναιρεσιβαλλόμενη, η ήδη αναιρεσείουσα ισχυρίστηκε επίσης ότι η ως άνω εξέλιξη γνωστοποιήθηκε στις ελληνικές αρχές με το από 26.7.1999 έγγραφο της ουγγρικής υπηρεσίας ελέγχων, αντίγραφο του οποίου προσκομίσθηκε στο δικάσαν δικαστήριο, όπου αναφέρεται ότι οι αρμόδιες ουγγρικές τελωνειακές αρχές, συμμορφούμενες προς τις ανωτέρω αποφάσεις των ουγγρικών δικαστηρίων, επανεκκίνησαν τη διαδικασία έκδοσης των πιστοποιητικών καταγωγής σχετικά με τα αυτοκίνητα που είχε εισαγάγει η αιτούσα, βάσει της οποίας 1.250 οχήματα που καταγράφονται στο συνημμένο, προσκομισθέν στο Πρωτοδικείο, Παράρτημα 1 χαρακτηρίστηκαν ως μη εγχώριας προέλευσης και 4.297 οχήματα που καταγράφονται

στο συνημμένο, προσκομισθέν στο Πρωτοδικείο, Παράρτημα 2 χαρακτηρίστηκαν ως ουγγρικής καταγωγής και για τα οποία είχαν ορθά εκδοθεί τα πιστοποιητικά EUR.1. Περαιτέρω, η αναιρεσείουσα προέβαλε ότι μεταξύ των αυτοκινήτων που περιλαμβάνονταν στο Παράρτημα 2 ήταν και το επίδικο και ότι, εφόσον το Τελωνείο Αθηνών παρέλειψε να υποβάλει τη διαφορά στην επιτροπή τελωνειακής συνεργασίας, το ένδικο πιστοποιητικό ήταν ισχυρό και, συνεπώς, η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη ήταν παράνομη. Ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίφθηκε ως αβάσιμος από το δικάσαν δικαστήριο, με το σκεπτικό ότι, εφόσον οι ουγγρικές τελωνειακές αρχές αμφισβήτησαν εκ των υστέρων τα αποτελέσματα του πρώτου ελέγχου που διενεργήθηκε από τις ίδιες σε συνεργασία με την κοινοτική αποστολή ελέγχου ανακαλώντας την προηγούμενη απόφασή τους, σύμφωνα με την οποία, όπως δέχεται η αναιρεσιβαλλόμενη, το επίμαχο πιστοποιητικό καταγωγής Ουγγαρίας για το ένδικο αυτοκίνητο είχε κριθεί ότι δεν ήταν έγκυρο και είχε ανακληθεί, όφειλαν αυτές, και όχι οι ελληνικές τελωνειακές αρχές, να υποβάλουν τη διαφορά στην επιτροπή τελωνειακής συνεργασίας, η απόφαση της οποίας θα ήταν δεσμευτική για το δικάσαν δικαστήριο, καθόσον μάλιστα το Τελωνείο Αθηνών εξέδωσε την προσβληθείσα δια της προσφυγής πράξη πριν από την εν λόγω αμφισβήτηση των ουγγρικών τελωνειακών αρχών και σύμφωνα με τα πορίσματα του προαναφερόμενου ελέγχου από τις αρμόδιες ουγγρικές αρχές και τα κοινοτικά όργανα. Όμως, η κρίση αυτή του δικάσαντος δικαστηρίου, με την οποία απορρίφθηκε ο εν λόγω ουσιώδης, κατά τα προεκτεθέντα, ισχυρισμός της αιτούσας ότι δεν οφείλονταν οι επιβληθέντες δασμοί και περαιτέρω μη νομίμως βεβαιώθηκαν σε βάρος της ο αναλογών ΦΠΑ και το κατ' άρθρ. 33 του Τελωνειακού Κώδικα πρόσθετο τέλος, είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, όπως βασίμως προβάλλεται με την κρινόμενη αίτηση. Και τούτο, διότι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στη σκέψη 6 της παρούσας απόφασης, η σε συνέχεια της έκδοσης αποφάσεων των δικαστικών αρχών της Ουγγαρίας και κατόπιν επανελέγχου διαπίστωση των ουγγρικών αρχών ότι το πιστοποιητικό EUR.1, βάσει του οποίου είχε γίνει η επίδικη εισαγωγή, είχε ορθά εκδοθεί και η συνακόλουθη ανάκληση από τις ουγγρικές αρχές της ανάκλησης ή ακύρωσης του εν λόγω πιστοποιητικού, που δεν προϋποθέτει την εκ μέρους τους υποβολή της υπόθεσης στην επιτροπή σύνδεσης, θα είχε ως αποτέλεσμα να χάσει το έρεισμά της και να καταστεί παράνομη και ακυρωτέα από τις ελληνικές αρχές, συμπεριλαμβανομένου του δικάσαντος δικαστηρίου, η σχετική πράξη καταλογισμού εισαγωγικού δασμού και περαιτέρω η επιβολή του αναλογούντος ΦΠΑ και του κατ' άρθρ. 33 του Τελωνειακού Κώδικα πρόσθετου τέλους. Για το λόγο αυτό, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων αναιρέσεως. Συνακόλουθα, η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να αναιρεθεί κατά τα πληττόμενα κεφάλαια, η δε υπόθεση, που χρειάζεται διευκρίνιση ως προς το πραγματικό της, πρέπει να παραπεμφθεί κατά το αναιρούμενο μέρος στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών για νέα νόμιμη κρίση.

Διατάξεις:

ΤελΚωδ: 33,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Τελωνειακά θέματα - Τελωνειακές παραβάσεις

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1138

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Τελωνειακές παραβάσεις. Εισαγωγή αυτοκινήτων από την Ουγγαρία. Πιστοποιητικά EUR.1.

- Με την απόφαση του Συμβουλίου και της Επιτροπής της 13ης Δεκεμβρίου 1993 (EE L 347/31.12.1993, σελ. 1) εγκρίθηκε η ευρωπαϊκή συμφωνία σύνδεσης μεταξύ των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και των κρατών μελών τους, αφενός, και της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας, αφετέρου (στο εξής: Συμφωνία Σύνδεσης). Η Συμφωνία Σύνδεσης είχε ως κύριο σκοπό την προοδευτική δημιουργία μιας ζώνης ελεύθερων συναλλαγών μεταξύ της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας και της Ουγγαρίας, ενόψει της ένταξης της τελευταίας στην Κοινότητα, που πραγματοποιήθηκε το 2004. Η Συμφωνία Σύνδεσης προέβλεπε, στο άρθρο της 9, την προοδευτική ή άμεση κατάργηση των εισαγωγικών δασμών που επιβάλλονταν εντός της Κοινότητας στα προϊόντα καταγωγής Ουγγαρίας (προτιμησιακό δασμολογικό καθεστώς). Το πρωτόκολλο αριθ. 4 που προσαρτάται στη Συμφωνία Σύνδεσης αφορά «τον καθορισμό της έννοιας “καταγόμενα προϊόντα” ή “προϊόντα καταγωγής” και τις μεθόδους διοικητικής συνεργασίας». Σύμφωνα με τα άρθρα 10 και 11 παρ. 4 του πρωτοκόλλου αριθ. 4, όπως ίσχυε αρχικά, ως απόδειξη της καταγωγής των προϊόντων προσκομίζεται πιστοποιητικό κυκλοφορίας εμπορευμάτων EUR.1, το οποίο εκδίδεται από τις τελωνειακές αρχές της Ουγγαρίας, εάν τα προς εξαγωγή προϊόντα μπορούν να θεωρηθούν καταγόμενα από την Ουγγαρία, κατά την έννοια του άρθρου 1 παρ. 2 του εν λόγω πρωτοκόλλου. Το πρωτόκολλο αυτό αντικαταστάθηκε με κείμενο που επισυνάπτεται στην απόφαση υπ' αριθ. 3/96 της 28ης Δεκεμβρίου 1996 του Συμβουλίου Σύνδεσης μεταξύ των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και των κρατών μελών τους, αφενός, και της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας, αφετέρου (EE L 92/7.4.1997, σελ. 1). Σύμφωνα με το άρθρο της 2, η ως άνω απόφαση άρχισε να ισχύει από την 1η Ιουλίου 1997. Στο πρωτόκολλο αριθ. 4, όπως αντικαταστάθηκε με την προαναφερόμενη απόφαση, ορίζεται στο άρθρο 16 παρ. 1 ότι «Τα προϊόντα καταγωγής Κοινότητας, κατά την εισαγωγή τους στην Ουγγαρία, και τα προϊόντα καταγωγής Ουγγαρίας, κατά την εισαγωγή τους στην Κοινότητα, υπάγονται στη συμφωνία, εφόσον προσκομιστεί: α) πιστοποιητικό κυκλοφορίας EUR.1 (...)», στο άρθρο 17 ότι «1. Το πιστοποιητικό κυκλοφορίας EUR.1 εκδίδεται από τις τελωνειακές αρχές της χώρας εξαγωγής μετά από γραπτή αίτηση, που υποβάλλεται από τον εξαγωγέα ή, υπ' ευθύνη του εξαγωγέα, από τον εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπό του. (...) 5. Οι εκδούσες τελωνειακές αρχές προβαίνουν σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για την επαλήθευση του χαρακτήρα καταγωγής των προϊόντων και της εκπλήρωσης των λοιπών απαιτήσεων του παρόντος πρωτοκόλλου. Για τον σκοπό αυτόν, έχουν το δικαίωμα να ζητούν την προσκόμιση κάθε αποδεικτικού στοιχείου και να διενεργούν ελέγχους των λογιστικών καταχωρήσεων του εξαγωγέα ή οποιονδήποτε άλλο έλεγχο θεωρούν αναγκαίο. (...)», στο άρθρο 31 παρ. 2 ότι «Για να διασφαλιστεί η ορθή εφαρμογή του παρόντος πρωτοκόλλου, η Κοινότητα και η Ουγγαρία παρέχουν αμοιβαία συνδρομή, μέσω των αρμοδίων τελωνειακών υπηρεσιών, για τον έλεγχο της γνησιότητας των πιστοποιητικών κυκλοφορίας EUR.1 ή των δηλώσεων τιμολογίου και της ακρίβειας των πληροφοριών που περιέχονται σ' αυτά τα έγγραφα.», στο άρθρο 32 ότι «1. Ο μεταγενέστερος έλεγχος των πιστοποιητικών καταγωγής πραγματοποιείται δειγματοληπτικά ή κάθε φορά που οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής έχουν βάσιμες αμφιβολίες ως προς τη γνησιότητα τέτοιων εγγράφων, τον χαρακτήρα καταγωγής των σχετικών προϊόντων ή την εκπλήρωση των λοιπών απαιτήσεων του παρόντος πρωτοκόλλου. (...) 3. Ο έλεγχος διενεργείται από τις τελωνειακές αρχές της χώρας εξαγωγής. Για τον σκοπό αυτό, αυτές έχουν το δικαίωμα να ζητήσουν την προσκόμιση κάθε αποδεικτικού στοιχείου και να διενεργήσουν ελέγχους των λογιστικών βιβλίων του εξαγωγέα καθώς και οποιονδήποτε άλλο έλεγχο κρίνουν αναγκαίο. 4. Αν οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής αποφασίσουν να αναστείλουν την προτιμησιακή μεταχείριση για τα συγκεκριμένα προϊόντα, εν αναμονή των αποτελεσμάτων του ελέγχου,

οφείλουν να επιτρέψουν στον εισαγωγέα να παραλάβει τα προϊόντα υπό τον όρο επιβολής κάθε προληπτικού μέτρου το οποίο κρίνεται απαραίτητο. 5. Οι τελωνειακές αρχές που ζητούν τη διενέργεια του ελέγχου πρέπει να ενημερώνονται για τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού το ταχύτερο δυνατό. Τα εν λόγω αποτελέσματα πρέπει να ορίζουν σαφώς αν τα έγγραφα είναι γνήσια και αν τα σχετικά προϊόντα μπορούν πράγματι να θεωρηθούν ως προϊόντα καταγωγής Κοινότητας, Ουγγαρίας ή μιας από τις άλλες χώρες που αναφέρονται στο άρθρο 4 και ότι πληρούν τις λοιπές απαιτήσεις του παρόντος πρωτοκόλλου. 6. Εάν, σε περίπτωση εύλογων αμφιβολιών, δεν δοθεί απάντηση εντός δέκα μηνών από την ημερομηνία υποβολής του αιτήματος ελέγχου ή εάν η απάντηση δεν περιλαμβάνει επαρκείς πληροφορίες για τη διαπίστωση της αυθεντικότητας του εν λόγω εγγράφου ή τη(ς) πραγματική(ς) καταγωγή(ς) των προϊόντων, οι αιτούσες τελωνειακές αρχές αρνούνται, εκτός εκτάκτων περιστάσεων, το ευεργέτημα των προτιμήσεων.» και στο άρθρο 33 ότι «Όταν προκύπτουν διαφορές σε σχέση με τις διαδικασίες ελέγχου του άρθρου 32, οι οποίες δεν μπορούν να διευθετηθούν μεταξύ των τελωνειακών αρχών που ζητούν τον έλεγχο και των τελωνειακών αρχών που είναι υπεύθυνες για τη διενέργειά του ή όταν δημιουργούνται προβλήματα ως προς την ερμηνεία του παρόντος πρωτοκόλλου, αυτές υποβάλλονται στην επιτροπή σύνδεσης. (...)». Εξάλλου, το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (Δ.Ε.Κ.), στην απόφασή του της 9.2.2006 στις υποθέσεις C-23/04 έως C-25/04, Σφακιανάκης ΑΕΒΕ κατά Ελληνικού Δημοσίου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν σχετικών προδικαστικών ερωτημάτων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, απεφάνθη, όσον αφορά την ερμηνεία των ως άνω διατάξεων του πρωτοκόλλου αριθ. 4 της Συμφωνίας Σύνδεσης, όπως το πρωτόκολλο αυτό αντικαταστάθηκε με την προαναφερόμενη απόφαση 3/96 του Συμβουλίου Σύνδεσης, (α) ότι «οι τελωνειακές αρχές του κράτους εισαγωγής έχουν υποχρέωση να λαμβάνουν υπόψη τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται εντός του κράτους εξαγωγής επί των προσφυγών οι οποίες ασκούνται κατά των αποτελεσμάτων του ελέγχου του κύρους των πιστοποιητικών κυκλοφορίας των εμπορευμάτων που πραγματοποιούν οι τελωνειακές αρχές του κράτους εξαγωγής, εφόσον οι εν λόγω αρχές έχουν πληροφορηθεί την άσκηση των προσφυγών αυτών και το περιεχόμενο των αποφάσεων αυτών, τούτο δε ανεξαρτήτως του αν ο έλεγχος του κύρους των πιστοποιητικών κυκλοφορίας διενεργήθηκε κατόπιν αιτήματος των τελωνειακών αρχών του κράτους εισαγωγής ή όχι.» (σκέψη 32 και διατακτικό 1) και (β) ότι «η πρακτική αποτελεσματικότητα της καταργήσεως των δασμών την οποία προβλέπει η (...) Συμφωνία Συνδέσεως (...) εμποδίζει την έκδοση διοικητικών αποφάσεων που επιβάλλουν την καταβολή δασμών, πλέον φόρων και προστίμων, τις οποίες λαμβάνουν οι τελωνειακές αρχές του κράτους εισαγωγής πριν τους γνωστοποιηθεί η τελική έκβαση της δίκης επί των προσφυγών που έχουν ασκηθεί κατά των αποτελεσμάτων του εκ των υστέρων ελέγχου και ενώ οι αποφάσεις του κράτους εξαγωγής με τις οποίες χορηγήθηκαν αρχικώς τα πιστοποιητικά EUR.1 δεν έχουν ανακληθεί ή ακυρωθεί.» (σκέψη 43 και διατακτικό 2). Στην ίδια απόφασή του, το ΔΕΚ διατύπωσε και τις ακόλουθες σκέψεις: (i) «(...) η αρμοδιότητα για τον καθορισμό της καταγωγής των προϊόντων που προέρχονται από την Ουγγαρία απονέμεται, κατ' αρχήν, στις τελωνειακές αρχές του κράτους αυτού, η δε τελωνειακή υπηρεσία του κράτους εισαγωγής δεσμεύεται από τις εκτιμήσεις στις οποίες προβαίνουν νομίμως οι εν λόγω αρχές (...) Μια πρώτη συνέπεια που αντλείται από τα ανωτέρω είναι ότι στις τελωνειακές αρχές του κράτους εξαγωγής απόκειται να χορηγούν τα πιστοποιητικά EUR.1, τα οποία βεβαιώνουν την ουγγρική καταγωγή των προϊόντων που κατασκευάζονται στην Ουγγαρία. Συγχρόνως, οι τελωνειακές αρχές του κράτους εισαγωγής πρέπει να αποδέχονται το κύρος των πιστοποιητικών αυτών. (...) Μόνον υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 32, παράγραφος 6, του πρωτοκόλλου,

δηλαδή σε περίπτωση ευλόγων αμφιβολιών και αν δεν δοθεί απάντηση εντός δέκα μηνών από την ημερομηνία υποβολής του αιτήματος ελέγχου ή εάν η απάντηση δεν περιλαμβάνει επαρκείς πληροφορίες, δικαιούνται οι τελωνειακές αρχές που ζήτησαν τον εκ των υστέρων έλεγχο να αρνηθούν το ευεργέτημα του προτιμησιακού καθεστώτος. Πλην των περιπτώσεων κατά τις οποίες πληρούνται οι προϋποθέσεις αυτές, το πρωτόκολλο δεν προβλέπει τη δυνατότητα για ένα συμβαλλόμενο κράτος να ανακαλέσει μονομερώς τα πιστοποιητικά που εξέδωσαν οι τελωνειακές αρχές άλλου συμβαλλομένου κράτους. (...) Επομένως, τα πιστοποιητικά που εκδίδονται προσηκόντως από τις αρχές του κράτους εξαγωγής παραμένουν έγκυρα και παράγουν τα αποτελέσματα που προβλέπει το πρωτόκολλο μέχρι να ανακληθούν ή να ακυρωθούν από τις αρμόδιες διοικητικές ή δικαστικές αρχές του εν λόγω κράτους.» (σκέψεις 36-39), και (ii) ότι ενόψει του συστήματος διοικητικής συνεργασίας που θεσπίζει το πρωτόκολλο αριθ. 4 και των οριζόμενων στο άρθρο 33 αυτού, αν οι τελωνειακές αρχές του κράτους εισαγωγής διαφωνούν με τις τελωνειακές αρχές του κράτους εξαγωγής στο πλαίσιο του εκ των υστέρων ελέγχου των πιστοποιητικών καταγωγής, η μη υποβολή της υπόθεσης στην κρίση της επιτροπής σύνδεσης δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να δικαιολογήσει παρέκκλιση από το σύστημα συνεργασίας και από τον σεβασμό των αρμοδιοτήτων που απορρέουν από τη Συμφωνία Σύνδεσης (σκέψεις 49-54).

Από τις ως άνω διατάξεις του πρωτοκόλλου αριθ. 4 της Συμφωνίας Σύνδεσης, όπως ερμηνεύθηκαν με την προαναφερόμενη απόφαση του Δ.Ε.Κ., προκύπτει ότι, εκτός από την περίπτωση που πληρούνται οι όροι της προεκτεθείσας ρύθμισης του άρθρου 32 παρ. 6 του εν λόγω πρωτοκόλλου, οι ελληνικές αρχές δεν μπορούν να θεωρήσουν παράνομα και άκυρα τα πιστοποιητικά EUR.1 που είχαν εκδοθεί από τις ουγγρικές τελωνειακές αρχές και περαιτέρω να αρνούνται την εφαρμογή του προτιμησιακού δασμολογικού καθεστώτος, εφόσον τα πιστοποιητικά αυτά δεν έχουν ανακληθεί ή ακυρωθεί από τις διοικητικές ή δικαστικές αρχές της Ουγγαρίας. Εξάλλου, εάν έχουν πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα εισαγωγές από την Ουγγαρία κατ' εφαρμογή του προτιμησιακού δασμολογικού καθεστώτος που προβλέπει η Συμφωνία Σύνδεσης, βάσει πιστοποιητικών EUR.1 που βεβαιώνουν την ιδιότητα των προϊόντων ως καταγόμενων από την Ουγγαρία, η ελληνική τελωνειακή αρχή νομίμως ανακαλεί την απόφασή της περί εφαρμογής του ως άνω προτιμησιακού δασμολογικού καθεστώτος και εκδίδει οικείες καταλογιστικές πράξεις κατ' ακολουθίαν της ανάκλησης ή ακύρωσης από τις ουγγρικές αρχές των πιστοποιητικών EUR.1 που είχαν χρησιμοποιηθεί κατά την εισαγωγή. Ωστόσο, σε μια τέτοια περίπτωση, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του πρωτοκόλλου αριθ. 4 της Συμφωνίας Σύνδεσης και προς διασφάλιση της πρακτικής αποτελεσματικότητας αυτής όσον αφορά το προτιμησιακό δασμολογικό καθεστώς που θεσπίζει, οι κατά τα ανωτέρω εκδιδόμενες καταλογιστικές πράξεις της ελληνικής τελωνειακής αρχής χάνουν το έρεισμά τους και καθίστανται παράνομες και ακυρωτέες συνεπεία επιγενόμενης έκδοσης απόφασης των αρμόδιων διοικητικών ή δικαστικών αρχών της Ουγγαρίας, σύμφωνα με την οποία τα ως άνω πιστοποιητικά EUR.1 ισχυροποιούνται και στηρίζουν εκ νέου την εφαρμογή του προτιμησιακού δασμολογικού καθεστώτος. Συναφώς, η ανάκληση ή ακύρωση από τις ουγγρικές αρχές της απόφασής τους με την οποία είχαν ανακληθεί ή ακυρωθεί τα πιστοποιητικά EUR.1, στο πλαίσιο του προβλεπόμενου στο άρθρο 32 του ίδιου πρωτοκόλλου εκ των υστέρων ελέγχου των πιστοποιητικών καταγωγής, δεσμεύει τις ελληνικές τελωνειακές αρχές, υπό την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 32 παρ. 6, του εν λόγω πρωτοκόλλου, χωρίς να απαιτείται υποβολή της υπόθεσης από τις ουγγρικές αρχές στην επιτροπή σύνδεσης (ΣΕ 62, 2536/2010, 3176/2010).

Διατάξεις:

ΚΔΔ: 92,
ΠΔ: 18/1989, άρθ. 53,
Νόμοι: 2721/1999, άρθ. 36,
Νόμοι: 2944/2001, άρθ. 5,
Δημοσίευση: INLAW 2011

Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων - Γενικά

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 802

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Εκπτώσεις δαπανών. Ασφαλιστικές εισφορές. ΔΕΗ.
- Η κρίση της προσβαλλομένης αποφάσεως δεν είναι νόμιμη διότι η διάταξη του άρθρου 35 παρ.1 εδ ά'του Ν. 3323/1995 που προβλέπει την αναγνώριση εκπτώσεων από τα ακαθάριστα έσοδα εταιρειών, εξόδων μισθοδοσίας με την προϋπόθεση να έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, δεν έχει εφαρμογή στην περίπτωση της αναιρεσείουσας, διότι, η τελευταία, μετά την έναρξη της ισχύος των διατάξεων του Ν. 4491/1966, που παρατίθενται στη σκέψη 5, ανέλαβε η ίδια την κοινωνική ασφάλιση του προσωπικού της και ως εκ τούτου δεν είχε υποχρέωση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών σε τρίτο ασφαλιστικό οργανισμό. Για το λόγο, συνεπώς, αυτό αναιρέσεως, που βάσιμα προβάλλεται, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή, η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να αναιρεθεί και η υπόθεση να παραπεμφθεί στο ίδιο δικαστήριο για νέα νόμιμη κρίση.

Διατάξεις:

Νόμοι: 3235/1955, άρθ. 35, 40,

Νόμοι: 4491/1966,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων - Γενικά

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 268

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Μεταβίβαση προβληματικών και υπερχρεωμένων επιχειρήσεων που ανήκουν στον δημόσιο τομέα. Ποιον βαρύνουν οι φορολογικές επιβαρύνσεις των μεταβιβαζόμενων.
- Κατά την έννοια του άρθρου 49 του Ν. 1892/1990, όπως ίσχυε αρχικά, ήδη πριν από την αντικατάστασή του με την παράγραφο 9 του άρθρου 2 του Ν. 2302/1995, εν όψει και του σκοπού της διάταξης που συνίσταται στη διευκόλυνση της πώλησης καθώς και κάθε άλλου είδους μεταβίβασης προβληματικών και υπερχρεωμένων επιχειρήσεων που ανήκουν στον δημόσιο τομέα, οι φορολογικές επιβαρύνσεις των μεταβιβαζόμενων -μαζί με επιχείρηση εμπίπτουσα στη διάταξη αυτή, ως μέρος του ενεργητικού της- θυγατρικών αυτής, βαρύνουν τον Ο.Α.Ε. και την πωλήτρια τράπεζα του δημόσιου τομέα. Τα ανωτέρω, άλλωστε, προκύπτουν και από την εισηγητική έκθεση του Ν. 2302/1995 που αναφέρεται σε πώληση ή κάθε άλλου είδους μεταβίβαση «και των θυγατρικών εταιρειών των επιχειρήσεων αυτών» με σκοπό την «επανάληψη, τον τονισμό και τη συμπλήρωση» της αρχικής διάταξης, που «ήδη προβλέπει» αυτά, ώστε να «διευκολυνθεί η διαδικασία αποκρατικοποίησης των εν λόγω επιχειρήσεων».

Διατάξεις:

Νόμοι: 1386/1983,

Νόμοι: 1892/1990, άρθ. 49,

Νόμοι: 2302/1995, άρθ. 2,

Δημοσίευση: INLAW 2011 * ΔΕΕ 2011, σελίδα 850, σχολιασμός Α. Σταυρόπουλος

Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων - Εξωλογιστικός προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1038

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης.

- Ο επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να επιδεικνύει, καθ' οιανδήποτε εργάσιμη ημέρα, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία στον σχετικώς οριζόμενο από τη φορολογική αρχή υπάλληλο, ο οποίος εμφανίζεται για έλεγχο. Η υποχρέωσή του αυτή συνίσταται, ειδικότερα, στη λήψη των μέτρων, τα οποία είναι αναγκαία, ώστε τα βιβλία και στοιχεία να τίθενται υπ' όψιν του διενεργούντος τον έλεγχο υπαλλήλου της φορολογικής αρχής οποιαδήποτε εργάσιμη ημέρα, έστω και αν ο επιτηδευματίας ή ο επιφορτισμένος με την τήρησή τους υπάλληλος απουσιάζουν. Περαιτέρω, προκειμένου να χωρήσει εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχειρήσεως πρέπει, κατ' αρχήν, να ενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της από τη φορολογική αρχή και να βεβαιωθεί από αυτήν ή ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν τήρησε τα προσήκοντα βιβλία και στοιχεία ή ότι τα τηρηθέντα από την τελευταία βιβλία και στοιχεία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή. Επομένως, μόνον εφ' όσον καταστεί ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από το φορολογούμενο βιβλίων και στοιχείων ή εφ' όσον ο τελευταίος αρνηθεί την παράδοσή τους προς έλεγχο στην φορολογική αρχή ή εφ' όσον δεν γνωστοποιήσει στην ανωτέρω αρχή κάθε μεταβολή της διευθύνσεως της κατοικίας ή έδρας αυτού, με αποτέλεσμα να μην καταστεί δυνατή η ανεύρεση του φορολογουμένου και ο έλεγχος των τηρηθέντων από αυτόν βιβλίων και στοιχείων, επιτρέπεται να καθορίσει η φορολογική αρχή εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως, απαιτείται, όμως, στην τελευταία αυτή περίπτωση, να βεβαιώνεται ότι η φορολογική αρχή κατέβαλε προηγουμένως τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχειρήσεώς του. Εξάλλου, από την παράλειψη του υποχρέου επιτηδευματία να ανταποκριθεί στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής και να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία που τηρεί στο κατάστημα της φορολογικής αρχής για έλεγχο, τεκμαίρεται άρνησή του να υποστεί τον ως άνω έλεγχο, η άρνησή του δε αυτή εξομοιώνεται προς μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων και καθιστά νόμιμη την προσφυγή της φορολογικής αρχής στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχειρήσεώς του. Τα ανωτέρω, όμως, τελούν υπό την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υποχρέου είναι εξαιρετικώς δυσχερές, η απόδειξη δε της συνδρομής της προϋποθέσεως αυτής βαρύνει τη φορολογική αρχή.

Διατάξεις:

ΕμπΝ: 533, 534, 637, 638,

ΚΒΣ: 36,

ΠΔ: 186/1992,

ΑΝ: 2214/1994, άρθ. 43,

Νόμοι: 2238/1994, άρθ. 87,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Φορολογία Εισοδήματος φυσικών προσώπων - Δικηγόροι

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1130

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Φορολογία εισοδήματος. Δικηγόροι. Δαπάνες.

- Στην παράγραφο 1 τού άρθρου 45 τού Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο τού Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), ορίζεται ότι «1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους. Ομοίως, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών...». Στο άρθρο 47 τού αυτού Κώδικα ορίζεται ότι «1. Το εισόδημα που καθορίζεται στο άρθρο 45 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Από αυτό το εισόδημα εκπίπτουν: α) κάθε ποσό για φόρο, τέλος ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου που βαρύνει αυτό το εισόδημα. β) Οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο. 2. Το ποσό που απομένει, μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, αποτελεί το καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. 3. ... 4....», στο άρθρο 48 ότι «1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του δικηγόρου, ...» και στο άρθρο 49 ότι «1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος, 2. Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υποχρέου. ... 3. ... 4. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2 και 3 αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών». Περαιτέρω, στο άρθρο 51 του εν λόγω Κώδικα υπό τον τίτλο «Ειδικός προσδιορισμός καθαρού εισοδήματος», όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Ν. 2753/1999 (ΦΕΚ Α' 249/17.11.1999) και ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο προ της καταργήσεώς του με το άρθρο 7 παρ.8 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ Α' 330) οριζέτο ότι «1. Το καθαρό εισόδημα από την άσκηση του επαγγέλματος ελεύθερου επαγγελματία που τηρεί βιβλία δεύτερης ή προαιρετικά τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, το οποίο εξευρίσκεται λογιστικώς σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 4 του άρθρου 49, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από αυτό που προκύπτει από την εφαρμογή επί των ακαθάριστων αμοιβών από την άσκηση του επαγγέλματος των προβλεπόμενων από την παράγραφο 4 του προηγούμενου άρθρου μοναδικών συντελεστών καθαρών αμοιβών. ... Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται όταν τα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος υπερβαίνουν τα σαράντα εκατομμύρια (40.000.000) δραχμές». Εξ άλλου, στο άρθρο 50 παρ.4 του αυτού Κώδικα, όπως η παράγραφος αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 παρ. 22 του Ν. 2873/2000 (ΦΕΚ Α' 285) και μετά την αναδρομική κατάργηση του τετάρτου εδαφίου αυτής με το άρθρο 1 παρ. 15 του Ν. 2954/2001 (ΦΕΚ Α' 255/2.11.2001), ορίζεται ότι: «Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος

εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως». Τέλος, στην υπ' αριθμ. 1057481/16071/Γ0012/ πολ.1122/1994 εγκύκλιο του Υπουργού Οικονομικών καταχωρήθηκαν με την μορφή διοικητικής κωδικοποίησης οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους, μεταξύ των οποίων και οι αφορώντες τις αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού, που καθορίστηκαν με την υπ' αριθμ. Ε 16382/ΠΟΛ.371/29.12.1987 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με τίτλο «Καθορισμός των συντελεστών αμοιβών των ελευθέρων επαγγελματιών σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού» (ΦΕΚ Β' 749), εκδοθείσα κατ' επίκληση του άρθρου 47 παρ. 1 και 2 του ΝΔ 3323/1955 (πρβλ. ΣτΕ 3083/2008). Μεταξύ άλλων καθορίστηκε με την απόφαση αυτή και ο μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών για το ελεύθερο επάγγελμα του δικηγόρου, ο οποίος ορίστηκε σε ποσοστό 50%.

Διατάξεις:

Νόμοι: 2238/1994, άρθ. 45, 47, 49, 51,

Νόμοι: 2753/1999, άρθ. 7,

Νόμοι: 2873/2000, άρθ. 4,

Νόμοι: 2954/2001, άρθ. 1,

Νόμοι: 3091/2002, άρθ. 7,

Δημοσίευση: INLAW 2011 * ΕΛΛΑΔ 2011, σελίδα 813 * Λογιστής 2011, σελίδα 1433 * ΝοΒ 2011, σελίδα 1110, σχολιασμός Ευστάθιος Μπακάλης

Φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων - Επιστροφή φόρου

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 3274

Έτος: 2010

Σύντομη Περίληψη:

- Μεταβίβαση ακινήτων. Επιστροφή φόρου λόγω ακύρωσης πλειστηριασμού. Αναρείται η προσβαλλόμενη απόφαση.

- Στις παρ. 1, 4, 6 και 7 του άρθρου 16 του ΑΝ 1521/1950 (ΦΕΚ Α 245), που κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε από τον ΑΝ 1587/1950 (ΦΕΚ Α 294), όπως η παρ. 4 αντικαταστάθηκε από την παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 542/77 (ΦΕΚ Α 41) και η παρ. 7 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 17 του ΝΔ 3717/1957 (ΦΕΚ Α 131), ορίζεται ότι: «1. Εάν μετά την επίδοσιν της δηλώσεως ματαιωθή η υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης, ο καταβληθείς φόρος επιστρέφεται ... 4. Εάν εντός τεσσάρων ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης ακυρωθή τούτο ένεκεν ελαττώματος αφορώντος εις τας νομικάς σχέσεις του πωλητού προς το ακίνητον ή ένεκεν άλλων εξαιρετικών λόγων, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης δια την ακύρωσιν, ο δε επί της αρχικής μεταβίβασης φόρος περιορίζεται εις το ήμισυ του αναλογούντος τοιούτου επί της αγοραίας αξίας του ακινήτου. Τυχόν επί πλέον καταβληθείς ή βεβαιωθείς φόρος επιστρέφεται ή εκπίπτει κατά περίπτωσιν. 6. Δια την επιστροφήν του φόρου επί των περιπτώσεων των προηγουμένων παραγράφων απαιτείται αίτησις του δικαιούχου προς τον αρμόδιον δια τον φόρον μεταβίβασης οικονομικόν έφορον, ήτις δέον να υποβληθή: Α) ... Β) εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από της ημέρας: α) ... β) ... γ) της ακυρώσεως του συμβολαίου ... 7. Εάν η πράξις μεταβίβασης δεν μετεγράφη εις τα οικεία βιβλία μεταγραφών ένεκα παρεμβληθέντος νομικού κωλύματος περί την μεταγραφήν και ακυρωθεί αύτη εντός έτους από της συντάξεώς της δικαστικώς, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης δια την ακύρωσιν και επιστρέφεται ο κατά την κατάρτισιν του ακυρουμένου συμβολαίου καταβληθείς φόρος μεταβίβασης. Δια την

επιστροφήν του φόρου απαιτείται συν τη αιτήσσει τη προβλεπομένη υπό της παραγράφου 6 του άρθρου 16 του ρηθέντος νόμου να υποβληθή βεβαίωσις ότι δεν μετεγράφη η αρχική πράξις και ότι επί του δια ταύτης μεταβιβαζομένου ακινήτου υφίστατο νομικόν ελάττωμα, ως και δικαστική απόφασις ακυρώσεως της πράξεως». Εξάλλου, μετά την υπ' αριθμ. 13/1983 απόφασή του ΑΕΔ, με την οποία έχει κριθεί ότι οι διατάξεις των παρ. 1, 4 και 5 του άρθρου 16 του Ν. 1587/1950 εφαρμόζονται μόνο επί εκκουσίας μεταβιβάσεως ακινήτων από επαχθή αιτία, δηλ. με συμβολαιογραφική πράξη και όχι επί μεταβιβάσεως ακινήτων με πλειστηριασμό, δημοσιεύθηκε ο Ν. 1829/1989 (ΦΕΚ Α 2), στην παρ. 6 του άρθρου 24 του οποίου ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4 και 5 του άρθρου 16 του ΑΝ 1521/1950 εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις ματαίωσης ή ακύρωσης πλειστηριασμού».

- Ως παρεμβληθέν νομικό κώλυμα περί την μεταγραφή, κατά το πρώτο εδάφιο της διατάξεως της παρ. 7 του άρθρου 16 του ΝΔ 1521/1950, εξαιτίας του οποίου δεν μεταγράφηκε η πράξη μεταβιβάσεως, νοείται η μετά την κατάρτιση αυτής διαπίστωση της υπάρξεως νομικού ελαττώματος επί του ακινήτου που αυτή αφορά, για την οποία απαιτείται βεβαίωση, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της αυτής παραγράφου (ΣτΕ 1717/1984 7μ.). Κατά τη γνώμη της Συμβούλου, Β. Καλαντζή, και της Παρέδρου, Β. Μόσχου, ως παρεμβληθέν νομικό κώλυμα περί την μεταγραφή, εξαιτίας του οποίου η πράξη δεν μεταγράφηκε η πράξη μεταβιβάσεως, νοείται το κώλυμα, ως εκ της συνδρομής του οποίου, και αν ακόμη η μεταγραφή συντελείτο κατά τις νόμιμες διατυπώσεις, δεν θα μπορούσε να φέρει το σκοπούμενο με αυτή αποτέλεσμα, δηλ. τη μεταβίβαση της κυριότητας. Τέτοιο δε κώλυμα αποτελεί, προκειμένου για μεταβίβαση ακινήτου με πλειστηριασμό, η ακύρωση του πλειστηριασμού με αμετάκλητη δικαστική απόφαση (βλ. μειοψηφία στην ΣτΕ 1717/1984 7μ.).

Διατάξεις:

ΑΝ: 1521/1950, άρθ. 16,

ΑΝ: 1587/1950,

ΝΔ: 3717/1957, άρθ. 17,

Νόμοι: 542/1977, άρθ. 47,

Δημοσίευση: INLAW 2010 ΔΕΕ 2010, σελίδα 1354, σχολιασμός Λυδία - Ελισάβετ Σωφρονά

Φορολογία μεταβίβασης μετοχών - Γενικά

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας Ολομέλεια

Αριθμός απόφασης: 737

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Φορολόγηση μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο. Αναίρεείται η προσβαλλόμενη απόφαση.

- Όπως συνάγεται από τις, προστεθείσες με το άρθρο 3 παρ. 4 του Ν. 2753/1999, ως άνω διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, με αυτές προβλέπεται η φορολόγηση της «πραγματικής αξίας πώλησης μετοχών» μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο. Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ο υπολογισμός, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, της πραγματικής αξίας πώλησης των μετοχών και κατ' ακολουθίαν του αναλογούντος στην οικεία συναλλαγή φόρου πρέπει να γίνει με βάση τις γενικές διατάξεις, κατά την περί αυτού αιτιολογημένη εκτίμηση της φορολογικής αρχής, αφού ληφθεί υπ' όψιν κάθε πρόσφορο κατά τους κανόνες της οικονομικής και λογιστικής επιστήμης στοιχείο για τον προσδιορισμό αυτό. Ερμηνευόμενες δε με τον τρόπο αυτό, οι διατάξεις, κατά το μέρος τους με το

οποίο προσδιορίζεται ευθέως από τον τυπικό νόμο, με τον ως άνω τρόπο, το αντικείμενο του φόρου, δεν παραβιάζουν τους ορισμούς του άρθρου 78 παρ. 4 του Συντάγματος.

- Περαιτέρω, εφόσον από τις ίδιες τις προμνησθείσες διατάξεις προβλέπεται ο φορολογικός συντελεστής (5%), καθώς και, κατά τα προαναφερθέντα, ο τρόπος υπολογισμού της πραγματικής αξίας πώλησης των μετοχών και, κατ' ακολουθίαν του αναλογούντος σε κάθε συναλλαγή φόρου, οι διατάξεις αυτές είναι αυτοτελείς και μπορούν να τύχουν αυτοδυνάμου εφαρμογής. Εξάλλου και με την παρ. 11 του αυτού άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 προβλέπεται ότι ο τρόπος προσδιορισμού της αξίας πώλησης των εν λόγω μετοχών θα καθορισθεί κατ' εξουσιοδότηση, με την έκδοση σχετικής υπουργικής απόφασης, πλην η ρύθμιση αυτή είναι αντίθετη προς τους ορισμούς της ως άνω συνταγματικής διατάξεως, διότι καθιστά ανεπιτρέπτως τον προσδιορισμό του αντικειμένου της φορολογίας αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησεως. Δεδομένου όμως ότι, κατά τα προαναφερθέντα, η ρύθμιση της παρ. 4 του άρθρου 3 είναι αυτοτελής και μπορεί να τύχει αυτοδυνάμου εφαρμογής, η ρύθμιση της παρ. 11 του αυτού άρθρου δεν επηρεάζει το κύρος της, εφόσον ο προσδιορισμός του αντικειμένου και της βάσεως υπολογισμού του φόρου προσδιορίζεται επαρκώς χωρίς την ανάγκη εφαρμογής του τρόπου υπολογισμού που καθορίζεται με την κατ' εξουσιοδότηση του νόμου εκδοθείσα υπουργική απόφαση. Συνεπώς, νομίμως καταλογίζεται φόρος μεταβιβάσεως μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο με βάση τις ως άνω διατάξεις, εφόσον ο υπολογισμός του αναλογούντος φόρου έγινε κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999.

Διατάξεις:

Σ: 78,

ΑΝ: 2238/1994, άρθ. 13,

Νόμοι: 2735/1999, άρθ. 3,

Νόμοι: 2778/1999, άρθ. 33,

Δημοσίευση: INLAW 2011 * Λογιστής 2011, σελίδα 707 * ΔΕΕ 2011, σελίδα 619, σχολιασμός Ι. Γ. Φωτόπουλος * ΔΕΕ 2011, σελίδα 1073, σχολιασμός Α. Σταυρόπουλος * ΧρΙΑ 2011, σελίδα 602

Φόρος κατανάλωσης - Αυτοκίνητα

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 1405

Έτος: 2008

Σύντομη Περίληψη:

- Φόρος κατανάλωσης. Αυτοκίνητα. Φορολογικές ατέλειες.

- Κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 1 της οδηγίας 83/183/ΕΟΚ του Συμβουλίου (βλ. τέταρτη σκέψη), καθώς και των αντίστοιχων διατάξεων των άρθρων 1 και 2 της υπουργικής απόφασης Δ.245/11/1.3.1988 (βλ. έκτη σκέψη), που αφορούν το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής των εισαγομένων προσωπικών ειδών, η οποία έχει θεσπισθεί για τη διευκόλυνση των ιδιωτών που μεταφέρουν την οικοσκευή τους από ένα κράτος μέλος σε άλλο, προκειμένου να εγκατασταθούν στο τελευταίο, οι εν λόγω ιδιώτες απαλλάσσονται, εκτός άλλων, από τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, οι οποίοι, σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους μέλους, στο οποίο εγκαθίστανται, επιβάλλονται συνήθως κατά την εν λόγω εισαγωγή, σε αντιδιαστολή με τους φόρους και τέλη που αφορούν τη χρήση των εν λόγω ειδών στο εσωτερικό της χώρας εγκαταστάσεως, ήτοι επιβαρύνσεις, ως προς τις οποίες δεν συντρέχει ο ανωτέρω σκοπός της απαλλαγής, είναι δε αδιάφορο για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ενδεχόμενο επιβολής των εν λόγω ειδικών φόρων κατανάλωσης επί

των ιδίων ειδών και με την ευκαιρία άλλων γεγονότων, όπως λ.χ. επιβολή ειδικού φόρου καταναλώσεως επί εγχωρίως παραγομένου αυτοκινήτου.

- Η επιβολή του επίδικου ειδικού φόρου καταναλώσεως επί αυτοκινήτου που εισάγεται από άλλο Κράτος μέλος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις προπαρατιθέμενες (σκέψη έβδομη) διατάξεις του Ν. 2127/1993, όπως ίσχυαν κατά τον ένδικο χρόνο, συναρτάται με το γεγονός της εισαγωγής του, ασυνδέτως προς τη χρήση του εντός της Ελληνικής επικράτειας. Επομένως, εν όψει των εκτιθεμένων στην προηγούμενη σκέψη, ο φόρος αυτός εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της φορολογικής ατέλειας την οποία προβλέπει η (παρατιθέμενη στην τέταρτη σκέψη) διάταξη του άρθρου 1 παράγραφος 1 της οδηγίας 83/183/ΕΟΚ του Συμβουλίου, σύμφωνα με τα κριτήρια που θέτει το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων στην από 26.4.2007 απόφασή του.

- Εφ' όσον, σύμφωνα με τα περαιτέρω εκτιθέμενα στην υπ' αριθ. C-392/05 απόφαση του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, στρατιωτικοί, εκτός άλλων, υπάλληλοι, όπως ο αναιρεσείων, που διαμένουν μαζί με τα μέλη της οικογένειάς τους επί 185 τουλάχιστον ημέρες ανά έτος σε άλλο κράτος μέλος για την εκτέλεση υπηρεσιακής αποστολής με καθορισμένη διάρκεια στο άλλο αυτό κράτος μέλος, έχουν, κατά τη διάρκεια της αποστολής τους αυτής, τη συνήθη κατοικία τους, κατά την έννοια του άρθρου 6 παράγραφος 1 της οδηγίας 83/183/ΕΟΚ, στο άλλο αυτό κράτος μέλος, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων της οδηγίας έκρινε το διοικητικό εφετείο, δεχθέν, κατά τα εκτιθέμενα στην όγδοη σκέψη, ότι ο αναιρεσείων δεν εμπίπτει στις ρυθμίσεις του άρθρου 3 της υπουργικής αποφάσεως Δ.245/11/1988 και επομένως ούτε στην οδηγία 83/183/ΕΟΚ, για το λόγο ότι η «συνήθης κατοικία» του παρέμεινε στην Ελλάδα, ανεξαρτήτως τού ότι κατά τη διάρκεια της υπηρεσιακής αποστολής του, είχαν μετακινηθεί στη Νεάπολη της Ιταλίας για τη συνοχή της οικογένειάς του, η σύζυγος και τα παιδιά του, και ότι, συνεπώς, καταλαμβάνεται περαιτέρω και από τις διατάξεις του άρθρου 6 περ. 13 του Ν. 2459/1997.

Διατάξεις:

Οδηγίες: 77/388/ΕΟΚ, 83/183/ΕΟΚ, 89/604/ΕΟΚ, 91/680/ΕΟΚ,

Νόμοι: 1882/1990, άρθ. 37,

Νόμοι: 2523/1997, άρθ. 32,

Νόμοι: 2459/1997, άρθ. 6,

Νόμοι: 2648/1998, άρθ. 3,

Δημοσίευση: INLAW 2008

Φόρος κατανάλωσης - Αυτοκίνητα

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 707

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Δημόσιοι υπάλληλοι που βρίσκονται σε κράτος μέλος για εκτέλεση υπηρεσίας και έχουν μεταφέρει στο κράτος αυτό, όπου υπηρετούν, τη συνήθη κατοικία τους. Απαλλαγή από τον ειδικό φόρο καταναλώσεως για την εισαγωγή του αυτοκινήτου.

- Με την έφεση του ο αναιρεσείων είχε προβάλει ότι δικαιούται, σύμφωνα με την Οδηγία 83/183/ΕΟΚ, να απαλλαγεί από τον ειδικό φόρο καταναλώσεως για την εισαγωγή του αυτοκινήτου του από τη Γερμανία και μετά την ισχύ του άρθρου 6 περ. 13 του Ν. 2459/1997, η οποία είναι ανίσχυρη διότι αντίκειται στον τιθέμενο με την ως άνω Οδηγία κανόνα κοινοτικού δικαίου, καθόσον στερεί από την απαλλαγή του φόρου την κατηγορία των δημοσίων υπαλλήλων που βρίσκονται σε κράτος μέλος για εκτέλεση υπηρεσίας και έχουν μεταφέρει στο κράτος αυτό, όπου υπηρετούν, τη

συνήθη κατοικία τους, όπως η έννοια αυτής ορίζεται στο άρθρο 6 παρ. 1 της Οδηγίας αυτής. Το Διοικητικό Εφετείο απέρριψε τον λόγο αυτό ως αβάσιμο, κρίνοντας ότι, μετά την κατάργηση της οδηγίας 83/183/ΕΟΚ από 31.12.1992, με το άρθρο 23 παρ. 3 της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ, δεν νοείται αντίθεση της ρυθμίσεως του άρθρου 6 του Ν. 2459/1997 προς την οδηγία αυτή και, ειδικότερα, αντίθεση της καταργήσεως της απαλλαγής από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης, η οποία αφορά στην κατηγορία των δημοσίων υπαλλήλων που βρίσκονται για εκτέλεση υπηρεσίας σε κράτος μέλος και έχουν μεταφέρει στον τόπο υπηρεσίας αυτών τους προσωπικούς τους δεσμούς. Με την υπό κρίση αίτηση ο αναιρεσείων, μεταξύ άλλων, προβάλλει ότι συνεχίζει να ισχύει, ως είχε, η οδηγία 83/183/ΕΟΚ και να παράγει αποτελέσματα σ' όλη την Ευρωπαϊκή Ένωση, όσον αφορά την έννοια της συνήθους κατοικίας. Ο λόγος αυτός είναι βάσιμος και έσφαλε το δικάσαν Εφετείο που έκρινε αντιθέτως, δεδομένου ότι, όπως προαναφέρθηκε, οι διατάξεις της Οδηγίας 83/183/ΕΟΚ συνεχίζουν να ισχύουν και μετά την κοινοτική Οδηγία 92/12/ΕΟΚ ως προς τον εννοιολογικό προσδιορισμό της «συνήθους κατοικίας» εν σχέσει με φόρους κατανάλωσης επιβαλλομένους κατά την οριστική εισαγωγή αυτοκινήτων και, συνεπώς, όφειλε, κατά τα προεκτεθέντα, το Εφετείο, να εξετάσει κατά πόσον, εν όψει των συνθηκών της συγκεκριμένης περιπτώσεως, ο αναιρεσείων είχε την συνήθη κατοικία του στη Γερμανία κατά τον κρίσιμο χρόνο, εφ' όσον δε διαπίστωνε ότι ο αναιρεσείων απέκτησε «συνήθη κατοικία» στη Γερμανία όφειλε περαιτέρω να κρίνει ότι μη νομίμως καταλογίσθηκε εις βάρος του ο ειδικός φόρος κατανάλωσης. Ενόψει των ανωτέρω, πρέπει να γίνει δεκτή η κρινόμενη αίτηση και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση.

Διατάξεις:

Οδηγίες: 83/183/ΕΟΚ, 91/680/ΕΟΚ,

Νόμοι: 1591/1986,

Νόμοι: 1839/1989, άρθ. 11,

Νόμοι: 1882/1990, άρθ. 37,

Νόμοι: 2187/1994, άρθ. 15,

Νόμοι: 2523/1997, άρθ. 32,

Νόμοι: 2459/1997, άρθ. 6,

Δημοσίευση: INLAW 2011

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας - Γενικά

Δικαστήριο: Συμβούλιο της Επικρατείας

Αριθμός απόφασης: 694

Έτος: 2011

Σύντομη Περίληψη:

- Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας. Αλλοδαπές επιχειρήσεις.

- Οι διατάξεις των ΑΝ 89/1967 (Α' 132), 378/1968 (Α' 82) και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975 (Α' 77), όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο, επέτρεπαν την εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπών επιχειρήσεων οποιουδήποτε τύπου ή μορφής προς άσκηση των δραστηριοτήτων που προβλέπονταν περιοριστικά στις διατάξεις αυτές, με παροχή ορισμένων φορολογικών απαλλαγών και άλλων διευκολύνσεων.

- Στο άρθρο 21 του Ν. 2459/1997 (Α' 17), το οποίο καταργήθηκε από 1.1.2008 με το άρθρο 21 παρ.1 του Ν. 3634/2008 (Α' 9), προβλέπονταν τα εξής: «1. Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης. 2...». Στο άρθρο 23 του καταργηθέντος πιο πάνω νόμου προβλεπόταν απαλλαγή από το φόρο, μεταξύ άλλων και για «... δ) Τα κτίσματα των ακινήτων και

τα λοιπά συστατικά του εδάφους ... τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από βιομηχανικές ... εμπορικές ... και επαγγελματικές γενικά επιχειρήσεις ...». Κατά την έννοια της πιο πάνω διάταξης του άρθρου 23 περ. δ του Ν. 2459/1997, η οποία δεν διακρίνει σχετικώς, και τα ακίνητα των αλλοδαπών εταιρειών που εγκαθιστούν γραφεία ή υποκαταστήματα στην Ελλάδα δυνάμει των νόμων που μνημονεύονται στην προηγούμενη σκέψη, προς άσκηση των δραστηριοτήτων που προβλέπονται σ' αυτούς (ΑΝ 89/1967 και 378/1968 και του άρθρου 25 του Ν. 27/1975) απαλλάσσονται από το φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της γενικής απαλλαγής της εν λόγω διάταξης (23 περ. δ Ν. 2459/1997), εφ' όσον, δηλαδή, πρόκειται για κτίσματα ακινήτων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από αυτές.

Διατάξεις:

ΑΝ: 89/1967,

ΑΝ: 378/1968,

Νόμοι: 27/1975, άρθ. 25,

Νόμοι: 2459/1997, άρθ. 21, 23,

Νόμοι: 3643/2008, άρθ. 21,

Δημοσίευση: INLAW 2011 * ΔΦΝ 2011, σελίδα 1418



Διδότου 9-11, 10680 Αθήνα, τηλ. 210 3390555, Fax: 210 3637811 e-mail:
info@inlaw.gr