



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

Καλλιθέα 07/02/2014

Αριθμός απόφασης:235

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

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

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 15/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/17-10-2013 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, Λιβανάτες Φθιώτιδας οδός κατά της υπ' αρ./26-08-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 του ν.2523/1997 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας (Λαμίας–Στυλίδας –Αμφίκλειας – Αταλάντης – Δομοκού – Μακρακώμης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αρ./26-08-2013 Απόφαση Επιβολή Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας (Λαμίας–Στυλίδας –Αμφίκλειας – Αταλάντης – Δομοκού – Μακρακώμης) της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14/08/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 29/01/2014 εισήγηση των υπαλλήλων ΤΕ/Γ' και ΠΕ/ΣΤ'

Επί της από 15/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/17-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ./26-08-2013 Απόφαση Επιβολή Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας (Λαμίας–Στυλίδας –Αμφίκλειας – Αταλάντης – Δομοκού – Μακρακώμης), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ΦΠΑ άρθρου 6 του ν.2523/1997 συνολικού ποσού 27.208,29 €.

Η ανωτέρω Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας (Λαμίας –Στυλίδας – Αμφίκλειας – Αταλάντης – Δομοκού – Μακρακώμης) βάσει της από 14/08/2013 έκθεσης ελέγχου ειδικού προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ. καθώς και τις επισυναπτόμενες σ' αυτήν εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ ΑΤΑΛΑΝΤΗΣ με αριθμό πρωτ./05-11-2008,/09-10-2009,/12-03-2010 &/05-11-2008 και την από 13-08-2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ με τη διαπίστωση ότι ο προσφεύγων, στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της επιχείρησής του δεκατέσσερα (14) εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και συγκεκριμένα των:

- 1) τα με αρ./09-02-2004 ΤΠ-ΔΑ, και/21-05-2004 ΤΠ-ΔΑ εκδόσεως της επιχειρήσεως του ΑΦΜ....., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΙΛΙΟΥ, συνολικής καθαρής αξίας 7.000,00 ευρώ πλέον 1.260,00 ευρώ Φ.Π.Α.
- 2) τα με αρ./16-08-2004 ΤΠ-ΔΑ, και/12-11-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχειρήσεως της, ΑΦΜ ..., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, συνολικής καθαρής αξίας 6.600,00 ευρώ πλέον 1.188,00 ευρώ Φ.Π.Α.
- 3) τα με αρ./02-02-2004 ΤΠ-ΔΑ,/2-3-04 ΤΠ-ΔΑ ,/5-3-04 ΤΠ-ΔΑ ,/24-6-04 ΤΠ-ΔΑ και/15-7-04 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχειρήσεως του, ΑΦΜ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ι'ΑΘΗΝΩΝ, συνολικής καθαρής αξίας 18.024,73 ευρώ πλέον 3.244,43 ευρώ Φ.Π.Α

4) τα με αρ./05-04-2004 ΤΠ-ΔΑ,/13-05-2004 ΤΠ-ΔΑ και/11-09-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχειρήσεως του ΑΦΜ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Π. ΦΑΛΗΡΟΥ, συνολικής καθαρής αξίας 11.756,54 ευρώ πλέον 2.116,17 ευρώ Φ.Π.Α.

5) το με αρ. .../09-06-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχειρήσεως του, ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΙΗ' ΑΘΗΝΩΝ καθαρής αξίας 4.004,47 ευρώ πλέον ΦΠΑ 720,80 ευρώ.

6) το με αρ./09-12-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχειρήσεως του, ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΙΛΙΟΥ καθαρής αξίας 3.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 540,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων, εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ των ως άνω Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίων Αποστολής συνολικής αξίας 9.069,43 ευρώ χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 περ. β Ν. 2859/2000 ως **λήπτης** εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων και για το λόγο αυτό του επιβλήθηκε σε βάρος του ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 Ν. 2523/97 ήτοι **9.069,43 Χ 3 = 27.208,29 €**.

Επειδή στο άρθρο 28 του ν. 820/1978 «περί λήψεως μέτρων διά την περιστολήν της φοροδιαφυγής και άλλων τινών συναφών διατάξεων» (ΦΕΚ 174) ορίζεται, στη παρ. 1 ότι «δι' αποφάσεως του Προϊσταμένου περιφερειακής υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών, δύναται να μεταβιβάζεται υπ' αυτού εις υπηρετούντας παρά τη υπηρεσία ταύτη υπαλλήλους από του 6ου βαθμού και άνω των Κλάδων ΑΤ και ΑΡ και ελλείψει τούτων, του Κλάδου ΜΕ, το δικαίωμα του υπογράφειν, εντολή αυτού, αποφάσεις, έγγραφα, εντολές ή άλλας πράξεις, εκδιδόμενας κατά τους κειμένους νόμους και τους ισχύοντας κανονισμούς λειτουργίας των υπηρεσιών.

"Η σχετική απόφαση δημοσιεύεται με φροντίδα του Προϊσταμένου της υπηρεσίας με τοιχοκόλληση στο κατάστημα αυτής με την παρουσία ενός μάρτυρα, συντασσόμενου προς τούτο σχετικού πρακτικού." »,

Το άνω εντός " " εδάφιο προστέθηκε με την παρ.18 άρθρου 8 Ν.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010. Στη δε παρ 2 ορίζεται ότι «εις πάσαν περίπτωση εκδόσεως πράξεως εντολή Προϊσταμένου υπηρεσίας της προηγούμενης παραγράφου υπό εξουσιοδοτηθέντος προς τούτο οργάνου, μνημονεύεται, απαραίτητως, εν αυτή η εξουσιοδοτική πράξις, διά της οποίας μετεβίβασθη το δικαίωμα τούτο, ενώ ο μεταβιβάσας εις έτερον όργανον το δικαίωμα του υπογράφειν εντολή τούτου Προϊστάμενος υπηρεσίας, δικαιούται οποτεδήποτε να ασκήσει τούτο και ατομικώς, μη απαιτούμενης προς τούτο οιασδήποτε διατυπώσεως».

Στην υπό εξέταση υπόθεση ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Λαμίας με την υπ' αριθμ. .../2011 ημερήσια διαταγή μεταβίβασε το δικαίωμα αρμοδιότητας υπογραφής των πράξεων στον Υποδιευθυντή Ελέγχου της Δ.Ο.Υ Λαμίας. Το δικαίωμα αυτό μνημονεύεται στο κάτω μέρος της υπογραφής του Υποδιευθυντή τόσο στην έκθεση ελέγχου ΦΠΑ όσο και στην προσβαλλόμενη πράξη .

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η υπ' αριθμ./26-08-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, τυγχάνει άκυρη και απαράδεκτη, καθώς δεν την υπογράφει ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, αλλά ο Υποδιευθυντής Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας είναι αβάσιμος.

Επειδή η από 14/8/2013 έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/1997 επί της οποίας ερείδεται η υπ' αριθμ./26-08-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ φέρει νόμιμα τις υπογραφές στην τελευταία σελίδα της, ήτοι, υπογράφηκε από τον διενεργήσαντα τον έλεγχο ελεγκτή στις 14-8-2013, ελέγχθηκε και υπογράφηκε από τον επόπτη ελέγχου στις 20/8/2013 και θεωρήθηκε και υπογράφηκε από τον υποδιευθυντή ελέγχου βάσει της ανωτέρω εξουσιοδότησης στις 21/08/2013.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η ανωτέρω έκθεση ελέγχου δεν φέρει αριθμό καθώς και τις υπογραφές των ανωτέρω υπογραφόντων σε κάθε φύλλο της, με αποτέλεσμα η υπ' αριθμ./26-08-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, η οποία έχει ως βάση την ανωτέρω εκθέση, να τυγχάνει άκυρη, απαράδεκτη, αόριστη και ανεπίδεκτη δικαστικής εκτιμήσεως είναι αβάσιμος διότι η έκθεση ελέγχου δεν καταχωρείται και δε φέρει αριθμό, υπογράφεται δε μόνο στην τελευταία σελίδα της έκθεσης.

Επειδή η από 14/8/2013 έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ Λαμίας, επιδόθηκε στον ελεγχόμενο ως συνημμένη στην με αριθμό/26-08-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, σύμφωνα με την από 17-09-2013 έκθεση επίδοσης της υπαλλήλου Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η ως άνω έκθεση πλην της τελευταίας σελίδας δεν είναι πρωτότυπη είναι αβάσιμος διότι, σύμφωνα και με τα ως άνω αναφερόμενα, μόνο η τελευταία σελίδα υπογράφεται από τον ελεγκτή, τον Τμηματάρχη, και τον Υποδιευθυντή Ελέγχου. Επίσης αβάσιμος κρίνεται και ο ισχυρισμός ότι δεν του προσκομίστηκαν τα επισυναπτόμενα που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου διότι: α) Η με αριθμό πρωτοκόλλου/17-07-2012 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ αναγράφεται και επισυνάπτεται στην με αριθμό πρωτοκόλλου .../01-10-2012 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων που κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο στις 08-04-2013. β) Οι με αριθμό πρωτοκόλλου/05-11-2008,/09-10-2009,/12-03-2010,/05-11-2008 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ Αταλάντης, η με αριθμό πρωτοκόλλου .../05-11-2008 Έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α.(άρθρου 6 Ν.2523/97) της Δ.Ο.Υ. Αταλάντης και οι με αριθμό, ... και .../2008 και Πράξεις επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Αταλάντης, έχουν κοινοποιηθεί στον ελεγχόμενο από τη Δ.Ο.Υ Αταλάντης και στη συνέχεια αυτός για τις Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων του Κ.Β.Σ & Πράξεις επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α., προσέφυγε στα Διοικητικά Δικαστήρια και γ) η από 13-08-2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ Λαμίας κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο ως συνημμένη της με αριθμό/2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ Λαμίας, για το οποίο πρόστιμο ποσού 2.719,78 ο υπόχρεος συμβιβάστηκε στις 15-10-2013 καταβάλλοντας το 20% του προστίμου. Επιπλέον, θα μπορούσε ο προσφεύγων με αίτησή του να ζητήσει από τη Δ.Ο.Υ αντίγραφα όλων των επισυναπτόμενων εγγράφων της έκθεσης ελέγχου, πράγμα το οποίο δεν έγινε .

Επειδή στην υπό κρίση υπόθεση, όπως προκύπτει από τις με αριθμό πρωτοκόλλου/05-11-2008,/09-10-2009,/12-03-2010,/05-11-2008 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ Αταλάντης, έχουν επιδοθεί στον ελεγχόμενο κλήσεις προς ακρόαση (άρθρου 6 Ν.2690/1999) σχετικά με παραβάσεις για λήψη των επίμαχων εικονικών τιμολογίων και αυτός δεν ανταποκρίθηκε. Για τις παραβάσεις αυτές με βάση την με αρ. πρωτ./09-11-

2009 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Αταλάντης εκδόθηκαν οι με αριθ. .../20-11-2009, .../20-11-2009 και .../20-11-2009, αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. , με βάση την με αρ. πρωτ. .../12-03-2010 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Αταλάντης εκδόθηκαν οι με αριθ./19-03-2010,/19-03-2010 και .../19-03-2010, αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., με βάση την με αρ. πρωτ. .../05-11-2008 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Αταλάντης εκδόθηκαν οι με αριθ. .../11-11-2008, .../11-11-2008 και .../11-11-2008, αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., με βάση την με αρ. πρωτ. .../20-06-2011 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Αταλάντης εκδόθηκε η με αριθ. .../24-06-2011 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. και με βάση την από 21/08/2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Λαμίας εκδόθηκε η με αριθ./2013 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ .Στη συνέχεια λόγω των ανωτέρω παραβάσεων εκδόθηκαν η με αριθμό .../17-7-2012 και η με αριθμό .../7-1-2013 εντολές ελέγχου, προκειμένου να ελεγχθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.2859/2000 (περί Φ.Π.Α) και συντάχθηκε η από 14-08-2013 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή της ΔΟΥ Λαμίας.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις κατατέθηκαν προσφυγές με αίτημα συμβιβασμού ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Λαμίας.

Επιπλέον ιδιαίτερα σημαντική κρίνεται η απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου Επικρατείας 4447/2012 αναφορικά με το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης. Η απόφαση εκδόθηκε μετά από παραπομπή με την υπ' αριθμ. .../2010 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης λόγω σπουδαιότητας. Κρίθηκε συγκεκριμένα ότι λόγος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης αλυσιτελώς προβάλλεται αν δεν αναφέρονται παράλληλα και συγκεκριμένοι ισχυρισμοί τους οποίους θα προέβαλε ενώπιον της Διοίκησης αν είχε κληθεί και θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. **Σε περίπτωση δε που με ειδική διάταξη νόμου προβλέπεται όχι μόνο η προηγούμενη ακρόαση αλλά και ενδικοφανές στάδιο, η μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καλύπτεται εφόσον ο διοικούμενος τηρήσει το ενδικοφανές στάδιο και προβάλλει τους κρίσιμους ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης.**

Επειδή απορρίπτεται ως αβάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν του κοινοποιήθηκε το σχετικό Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου το οποίο να περιγράφει ακριβώς το αντικείμενο των προσβαλλόμενων πράξεων διότι το Υ.Σ.Ε επιδίδεται στον ελεγχόμενο μετά από παραβάσεις που διαπιστώθηκαν κατά τη διενέργεια προληπτικού ελέγχου Κ.Β.Σ και δεν αποτελεί στοιχείο της διαδικασίας εκδόσεως των πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ .

Επειδή απορριπτέος τυγχάνει και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το επίδικο έτος 2001 έχουν ήδη περαιωθεί οι φορολογικές υποθέσεις του με αποτέλεσμα να μην δύνανται να επανέλθει για οποιονδήποτε λόγο η φορολογική αρχή για το έτος αυτό, διότι από το αρχείο της Δ.Ο.Υ Λαμίας προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος δεν αποδέχθηκε το αριθμ...../1 ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ του Ν. 3888/10 για τις χρήσεις 2000 έως 2006, ούτε έχει περαιωθεί με άλλο τρόπο η ανέλεγκτη χρήση 2004.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής των αξιώσεων του Ελληνικού Δημοσίου, κρίνεται ως αβάσιμος, καθόσον σύμφωνα με το νομικό πλαίσιο περί παραγραφής ανέλεγκτων υποθέσεων ορίζονται τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 11 του ν.3513/2006** «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών».

Επομένως, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 για δύο και ένα έτη αντίστοιχα και πλέον οι χρήσεις αυτές, μαζί με τη χρήση 2002, παραγράφονται την 31/12/2008 (σχετ.εγκ.ΠΟΛ.1145/21.12.2006).

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 29 του ν. 3697/2008** (Φ.Ε.Κ. 194.Τ.Α'.25.09.2008) Ενίσχυση της διαφάνειας του Κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος των δημοσίων δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις, ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών».

Επομένως, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 και 2002 κατά ένα έτος και πλέον οι χρήσεις αυτές, μαζί με την χρήση 2003, παραγράφονται την 31/12/2009.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 του ν. 3790/2009** (Φ.Ε.Κ. 143/Τ.Α'/07.08.2009) περί παράτασης παραγραφής ορίζεται ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 82 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 12§7 του ν.3888/2010** Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις ισχύει ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18§2 του ν. 4002/2011** «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το

δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2§§1 και 2 του ν. 4098/2012** ορίζεται ότι :

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.

2. Παρατείνεται μέχρι 31.12.2013 η προθεσμία παραγραφής των πάσης φύσεως βεβαιωμένων στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Τελωνεία χρεών που παραγράφονται εντός των ετών 2012 και 2013».

Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω **νομίμως κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη στον προσφεύγοντα στις 17/9/2013.**

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν στηρίχθηκε μόνο σε έγγραφα άλλης αρχής αλλά διενήργησε και έλεγχο βάσει και των βιβλίων που είχε στη διάθεσή της. Το γεγονός ότι κατά τη διενέργεια του ελέγχου δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα κανένα πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών του με τους εκδότες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και το γεγονός ότι η **αποδοχή και καταχώρηση των παραπάνω τιμολογίων στα βιβλία της, δεν αποτελεί πράξη συμπτωματική και μεμονωμένη ή διενεργήθηκε λόγω πλάνης, αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη διαχρονικά (σε διάστημα τεσσάρων ετών 2001 έως 2004 έλαβε από είκοσι ένα διαφορετικούς ανύπαρκτους εμπόρους «εκδότες», σαράντα τρία εικονικά τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 192.400,23 ευρώ)** είναι φανερό ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, προκειμένου να καταβάλλει μικρότερο ποσό ή να αποφύγει την καταβολή του Φ.Π.Α., ζήτησε και έλαβε πλαστά- εικονικά φορολογικά στοιχεία αυξάνοντας έτσι τον Φ.Π.Α. των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με τον Φ.Π.Α. των εκροών, καθώς επίσης και τις δαπάνες της, εμφανίζοντας ανύπαρκτες αγορές – δαπάνες από επιχειρήσεις οι οποίες στην πραγματικότητα δεν έχουν καμιά δραστηριότητα.

Ο ισχυρισμός επομένως του προσφεύγοντος ότι η φορολογική εγγραφή είναι άκυρη γιατί στηρίχθηκε απλώς σε καταγγελίες τρίτων ή σε έγγραφα άλλης Αρχής σχετικά με τη διαπιστωθείσα παράβαση, χωρίς προηγουμένως έλεγχο της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής, τυχάνει αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή όταν αποδίδεται από την φορολογική αρχή σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται αρκεί, καταρχήν, να αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο **φορολογικώς ανύπαρκτο**, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή, οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της (ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010).

Επειδή όταν αποδίδεται από την φορολογική αρχή σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται αρκεί, καταρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο,

δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), **είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο** (ΣτΕ 116/2013 ,πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) **δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010). Σύμφωνα με την νομολογία (βλ. ΣτΕ 116/2013, κ.α.)** συναλλακτική ανυπαρξία του εκδότη προκύπτει όταν ο φερόμενος ως εκδότης των ένδικων τιμολογίων έκανε έναρξη επιτηδεύματος και θεώρησε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχειρήσεως χρησιμοποιώντας ψευδή διεύθυνση κατοικίας, όταν κατά τη μετάβαση των ελεγκτών στο μισθωμένο ακίνητο, που φαίνεται ως έδρα του, δεν ανευρέθηκαν επαγγελματικές εγκαταστάσεις, γεγονός που επιβεβαιώθηκε και από πληροφορίες από τις παρακείμενες επιχειρήσεις ότι δεν λειτούργησε καθόλου στην δηλωθείσα έδρα, όταν δεν έχει προβεί σε αγορές των εμπορευμάτων που φαίνεται ότι πούλησε κλπ..

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων, η φορολογική αρχή διασταύρωσε, τεκμηρίωσε και απέδειξε με τρόπο αδιαμφισβήτητο την συναλλακτική ανυπαρξία των εκδοτών, και ορθά επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα ΚΒΣ για λήψη εικονικών ως προς την συναλλαγή και πλαστών φορολογικών στοιχείων, απορρίπτουμε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 6 Ν. 2523/1997 δεν είναι τεκμηριωμένη. Επομένως ορθά καταλογίστηκε το πρόστιμο Φ.Π.Α άρθρου 6 Ν. 2523/1997 στον προσφεύγοντα για το λόγο ότι εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ, χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 περ. β. του ν.2859/2000.

Επειδή όπως προκύπτει από τις με αριθμό πρωτοκόλλου .../05-11-2008,/09-10-2009, .../12-03-2010/05-11-2008 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ Αταλάντης σχετικές με την πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, είχαν επιδοθεί στον ελεγχόμενο κλήσεις προς ακρόαση (άρθρο 6 Ν.2690/1999) σχετικά με παραβάσεις του Κ.Β.Σ από τη λήψη των ανωτέρω εικονικών τιμολογίων και αυτός δεν ανταποκρίθηκε. Παρόλα αυτά όπως αναφέρεται στην από 14/08/2013 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για τον τρόπο εξόφλησης των συγκεκριμένων τιμολογίων όπως αποδείξεις πληρωμών, εισπράξεων, καταθέσεις σε λογαριασμούς τράπεζας, φωτοαντίγραφα επιταγών κλπ, παραστατικά που ήταν απαραίτητα για τη διασφάλιση των πραγματικών συναλλαγών. Η αναγραφή επί του σώματος των τιμολογίων της ένδειξης «ΕΞΩΦΛΗΘΗ», ότι η εξόφληση δηλαδή γίνονταν με μετρητά, χωρίς την έκδοση οποιουδήποτε στοιχείου που να κατοχυρώνει τις συναλλαγές δεν συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη και την κοινή πρακτική και μάλιστα, όταν το ύψος των συναλλαγών είναι μεγάλο. Επίσης, δεν επέδειξε φορτωτικά έγγραφα που να αποδεικνύουν τη μεταφορά των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια από την έδρα της πωλήτριας επιχείρησης στην έδρα του

Όλα τα ως άνω αναφερόμενα είναι απαραίτητα για να αποδειχθεί ότι έχουν πραγματοποιηθεί οι συναλλαγές και ο προσφεύγων τελούσε σε καλή πίστη ως προς τις συναλλαγές αυτές. Σημειωτέον ότι δεν προσκομίστηκε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή κανένα από τα ανωτέρω στοιχεία. Συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφευγόντος τυγχάνουν απορριπτέοι ως ουσιαστικά αβάσιμοι.

Επειδή οι αναφορές στη φορολογική εικόνα όπως επίσης και στην επαγγελματική επάρκεια του προσφεύγοντος, δεν αναιρούν σε καμία περίπτωση τα πορίσματα της έκθεσης για την εικονικότητα των στοιχείων, καθόσον κανένα επιπλέον στοιχείο δεν προσκομίστηκε που να επιτρέπει την αναίρεση των δεδομένων επί της βάσης των οποίων τα στοιχεία κρίθηκαν εικονικά.

Επομένως, οι καταλογισθείσες παραβάσεις ΚΒΣ για λήψη εικονικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο και ως προς την συναλλαγή είναι πλήρως τεκμηριωμένες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/08/2013 έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση επιβολής προστίμου ΦΠΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή σύμφωνα με τις με αριθμό πρωτοκόλλου/05-11-2008,/09-10-2009, .../12-03-2010,/05-11-2008 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ Αταλάντης και την από 14/8/2013 Έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 6 Ν. 2523/1997 της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, έλαβε τη χρήση 2001 από ανύπαρκτες επιχειρήσεις τα παρακάτω **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** και **ΠΛΑΣΤΑ** Τιμολόγια Πώλησης- Δελτία Αποστολής ήτοι:

- 1) τα με αρ./09-02-2004 ΤΠ-ΔΑ, και/21-05-2004 ΤΠ-ΔΑ εκδόσεως της επιχείσεως του ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΙΛΙΟΥ , συνολικής καθαρής αξίας 7.000,00 ευρώ πλέον 1.260,00 ευρώ Φ.Π.Α.
- 2) τα με αρ./16-08-2004 ΤΠ-ΔΑ, και/12-11-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχείσεως της, ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, συνολικής καθαρής αξίας 6.600,00 ευρώ πλέον 1.188,00 ευρώ Φ.Π.Α.
- 3) τα με αρ./02-02-2004 ΤΠ-ΔΑ,/2-3-04 ΤΠ-ΔΑ,/5-3-04 ΤΠ-ΔΑ ,/24-6-04 ΤΠ-ΔΑ και/15-7-04 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχείσεως του, ΑΦΜ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ι'ΑΘΗΝΩΝ, συνολικής καθαρής αξίας 18.024,73 ευρώ πλέον 3.244,43 ευρώ Φ.Π.Α
- 4) τα με αρ./05-04-2004 ΤΠ-ΔΑ,/13-05-2004 ΤΠ-ΔΑ και/11-09-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχείσεως του ΑΦΜ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Π. ΦΑΛΗΡΟΥ, συνολικής καθαρής αξίας 11.756,54 ευρώ πλέον 2.116,17 ευρώ Φ.Π.Α.
- 5) το με αρ./09-06-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχείσεως του, ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΙΗ' ΑΘΗΝΩΝ καθαρής αξίας 4.004,47 ευρώ πλέον ΦΠΑ 720,80 ευρώ.
- 6) το με αρ./09-12-2004 ΤΠ-ΔΑ, εκδόσεως της επιχείσεως του, ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΙΛΙΟΥ καθαρής αξίας 3.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 540,00 ευρώ.

Η φορολογική αρχή σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/08/2013 έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 6 Ν. 2523/1997 του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας διασταύρωσε, τεκμηρίωσε και απέδειξε με τρόπο αδιαμφισβήτητο την συναλλακτική ανυπαρξία των εκδοτών και έκρινε

τα ανωτέρω στοιχεία εικονικά και πλαστά στο σύνολό τους. Τα προαναφερόμενα τιμολόγια ο ελεγχόμενος τα καταχώρησε στα βιβλία της στο σκέλος των εξόδων τη χρήση 2004 και εξέπεσε τον αναλογούντα σε αυτά Φ.Π.Α.

Ουσιαστικός λόγος χρήσης **ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ** φορολογικών στοιχείων είναι η μη καταβολή τόσο των εμμέσων όσο και άμεσων φόρων (Φ.Π.Α). Στις σχέσεις **Εκδότη-Λήπτη** συνήθως υπάρχει το στοιχείο της αμοιβαιότητας, δηλαδή η διευκόλυνση για την καταστρατήγηση φορολογικών διατάξεων, γίνεται με οικονομικά ή άλλα ανταλλάγματα.

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, προκειμένου να καταβάλλει μικρότερο ποσό ή να αποφύγει την καταβολή του Φ.Π.Α., ζήτησε και έλαβε πλαστά-εικονικά φορολογικά στοιχεία αυξάνοντας έτσι τον Φ.Π.Α. των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με τον Φ.Π.Α. των εκροών, καθώς επίσης και τις δαπάνες της, εμφανίζοντας ανύπαρκτες αγορές – δαπάνες από επιχειρήσεις οι οποίες στην πραγματικότητα δεν έχουν καμιά δραστηριότητα.

Επομένως, απορρίπτουμε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν υπήρχε πρόθεση εκ μέρους του για απόκρυψη της φορολογητέας ύλης και ορθά καταλογίστηκε ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ στον προσφεύγων για το λόγο ότι εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 § 1 περ.β του Ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 32 § 1 περ. β. του ν 2859/2000

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως **λήπτης** εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή με την εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας παρέχεται η δυνατότητα στον ελεγκτή να υπογράψει την πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων & στοιχείων του άρθρου 36 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

Στην υπό εξέταση υπόθεσή μας με το με αριθμό πρωτοκόλλου .../01-10-2012 έγγραφο η Δ.Ο.Υ Λαμίας διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ ΑΤΑΛΑΝΤΗΣ την με αριθμό πρωτοκόλλου/01-10-2012 πρόσκληση του άρθρου 36 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ) για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων προκειμένου να την επιδώσει στον ελεγχόμενο ... κάτοικο ΛΙΒΑΝΑΤΩΝ ΦΘΙΩΤΙΔΑΣ. Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ ΑΤΑΛΑΝΤΗΣ με το με αριθμό πρωτοκόλλου .../12-11-2012 διαβιβαστικό της έγγραφο διαβίβασε τη πρόσκληση αυτή στο ΔΗΜΟ ΛΟΚΡΩΝ για επίδοση. Τελικά η υπάλληλος του ΔΗΜΟΥ ΛΟΚΡΩΝ επέδωσε νόμιμα στον ίδιο τον ελεγχόμενο πρόσκληση του άρθρου 36 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ) για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στις 08-04-2013.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι η σχετική Πρόσκληση είναι άκυρη ως δημόσιο έγγραφο, και συνεπώς ανυπόστατη, καθώς δεν φέρει στο σώμα της την υπογραφή και την θεώρηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, άλλως της Δ.Ο.Υ. Αταλάντης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρου 4 §5 του Π.Δ. 16/1989 και 36 §2 του

Π.Δ. 186/92 (υπογραφή του Προϊσταμένου και στρογγυλή σφραγίδα της αρμόδιας φορολογικής αρχής) και τον αριθμό πρωτοκόλλου της αρμόδιας Υπηρεσίας , τυγχάνουν απορριπτέοι ως ουσιαστικά αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ.1 του άρθρου 36 Π.Δ. 186/92 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.5 άρθρου 8 Ν.3943/2011,ΦΕΚ Α 66/31.3.2011, «Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.»

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας, η οποία προβλέπεται ρητά από το άρθρο 25 §1 εδάφιο δ του Συντάγματος και ο συμπληρωματικός ΦΠΑ που επιβλήθηκε είναι δυσανάλογος των υποτειθέμενων παραβάσεων, βασίζεται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων κατ'άρθρο 93§4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./17-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση: α)/26-08-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και β) της άνευ αριθμού εκθέσεως ελέγχου ειδικού προστίμου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνεται ως εξής :

Ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 § 1 του Ν.2523/1997: $9.069,43 \times 3 = 27.208,29 \text{ €}$.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).