



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα

28-11-2016

Αριθμός απόφασης:

3991

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 2131604526  
Fax : 2131604567

### Α Π Ο Φ Α Σ Η

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη: Τις διατάξεις:

1. α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).  
β. Της υπ' αριθμ. 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».  
γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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».  
δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
4. Την από 29-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του .....του ..... , με ΑΦΜ: ....., με έδρα το ..... στην περιοχή ..... Τ.Κ ..... , κατά των παρακάτω πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου :  
α). Της υπ' αριθμ. ....../13-04-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2003 - 31/12/2003.  
β). Της υπ' αριθμ. ....../13-04-2016 οριστικής πράξης Επιβολής Προστίμου – Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2003 - 31/12/2003, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα
5. τις. α) υπ' αριθμ. ....../13-04-2016 οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2003- 31/12/2003.  
β) υπ' αριθμ. ....../13-04-2016 οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου – Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2003 - 31/12/2003, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση και τις από 04-04-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου Φ.Π.Α και Ειδικού προστίμου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 29-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....του ..... με ΑΦΜ: ..... η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμό ....../13-04-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, προσδιορίστηκε κύριος φόρος ποσού 23.706,18 ευρώ

και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 28.447,42 ευρώ, ήτοι συνολικά 52.153,60 ευρώ. Πλέον πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση 2,253,72 ευρώ για την ελεγχόμενη περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003

2. Με την υπ' αριθμό ...../13-04-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρθρ. 6 Ν. 2523/1997 και του αρθρ. 55 παρ. 2 Ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 71.118,54 ευρώ(23.706,18x3) για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003.

Τα παραπάνω προέκυψαν κατόπιν της με αριθ. αριθ. 84/23-02-2016 εντολής φορολογικού ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, στην ατομική επιχείρηση .....του ..... για τη χρονική περίοδο από 1/1/2003 έως 31/12/2003.

### **Ιστορικό.**

- Ο προσφεύγων .....του ..... διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο την εμπορία ....., καθώς και την κατασκευή και εμπορία ..... από 08/05/1991.

- Την 17.11.2008 και μετά από τη, με αριθμό ...../17.11.2008, εντολή ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος από την ..... στην επιχείρηση του προσφεύγοντος από τους υπαλλήλους ..... και .....για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) & του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.).Αφορμή αυτού του ελέγχου υπήρξε το ...../2008 δελτίο πληροφοριών της ΥΠΕΕ Αττικής από την οποία προέκυπτε ότι η προμηθεύτρια για τον προσφεύγοντα επιχείρηση «.....» είναι ανύπαρκτη συναλλακτικά και εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατά την διαδικασία αυτού του ελέγχου προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της δύο (2) Δελτία Αποστολής - Τιμολόγια Πώλησης σειρά Β' Νο ...../12.05.2003 αξίας 60.700,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 10.926,00 ευρώ και Νο ...../20.06.2003 αξίας 71.001,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 12.780,18 ευρώ με εκδότη την επιχείρηση .....με ΑΦΜ .....και ιαντικείμενο εργασιών εμπόριο .....

Τα παραπάνω στοιχεία κρίθηκαν εκ μέρους του λήπτη << εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη>

Με βάση αυτόν τον αρχικό έλεγχο η φορολογική αρχή προσδιόρισε τον οφειλόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας συνολικά στα 52.163,60 ευρώ ( με την υπ αριθ...../13-11-2009, προσωρινή πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.) και επιπλέον υπολόγισε και το ποσό των 71.118,54 €, ( με την υπ αριθ. ....../12-10-2009, πράξης επιβολής ειδικού τριπλασίου προστίμου Φ.Π.Α). το οποίο αφορά στο τριπλάσιο του Φ.Π.Α. των δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 6 § 1 του Ν. 2523/97 . Κατά αυτών των πράξεων φορολογούμενος προσέφυγε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο.

Στην συνέχεια με την υπ αριθ. ....../2015, απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ηρακλείου (Τμήμα Β') ακυρώθηκαν η, με αριθ...../13-11-2009, προσωρινή πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. και η, υπ' αριθ...../12-10-2009, πράξης επιβολής ειδικού τριπλασίου προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Υποδιεύθυνσης Ελέγχου της Α<sup>9</sup> Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, << λόγω του ότι εκδόθηκαν από αναρμόδιο όργανο και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Διοίκηση για να ενεργήσει τα νόμιμα>>.

- Μετά από την παραπάνω αναφερόμενη ακύρωση των πράξεων, από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Ηρακλείου, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρ.7 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013, εκδόθηκε η με αριθ. με αριθμό ..../23-02-2016, εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Στη συνέχεια συντάχθηκαν οι, από 04/04/2016, εκθέσεις μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου για την επιβολή διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και για την επιβολή ειδικού προστίμου Φ.Π.Α .

Κατά των παραπάνω πράξεων κατατέθηκε η υπ αριθ. ....../20-04-2016 ενδικοφανής προσφυγή εκ μέρους του προσφεύγοντος με την οποία ζητείτε η επανεξέταση και ακύρωση αυτών, για τους παρακάτω λόγους :

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τη χρήση 2003 ( γίνεται αναφορά και για παραγραφή των ακυρωθέντων από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Ηρακλείου πράξεων)

2. Νομική πλημμέλεια έκθεσης ελέγχου, λόγω μη αναγραφής τόπου και χρόνου διενέργειας του ελέγχου.
3. Αναρμοδιότητα του οργάνου που εξέδωσε τις πράξεις καθ' ύλη και κατά χρόνο, λόγω υπέρβασης του ευλόγου χρόνου.
4. Παράβαση ουσιώδους τύπου, λόγω μη σύνταξης και μη επίδοσης έκθεσης κατάσχεσης.
5. Εσφαλμένη – αναιτιολόγητη απόρριψη των βιβλίων ως ανακριβών και του εξωλογιστικού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, λόγω μη συνδρομής των νομίμων προϋποθέσεων.
6. Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.
7. Παράβαση νόμου-ουσιώδους πλάνη περί τα πράγματα.
8. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας
9. Μη νόμιμη διεξαγωγή του ελέγχου, λόγω περαίωσης της χρήσεως 2003, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3259/2004, Ν 3296/2004 και Ν. 3888/2010.
10. Εφαρμογή των επιεικέστερων διατάξεων του Ν. 4172/2013 ή του άρθρου 3 παρ. 4 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17/10/2015). Εσφαλμένη επιμέτρηση των προστίμων και εσφαλμένος προσδιορισμός του προς βεβαίωση ποσού.

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 84 του Ν.2238/94: *«Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»*

**Επειδή** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 7 άρθρου 72 του Ν. 4174/2013: << 7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης

\* Η παράγραφος 7, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου. \*

Στην προκειμένη περίπτωση σε συμμόρφωση της ..../2015, απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ηρακλείου που κοινοποιήθηκε στις 12-01-2016 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, εκδόθηκε η με αριθ. ..../23-02-2016 εντολή << επανάληψης διαδικασίας κατόπιν δικαστικής απόφασης>>. Βάσει του διενεργηθέντος ελέγχου, εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις που επιδόθηκαν νόμιμα στον προσφεύγοντα στις 01-06-2016.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι: δεν υφίστατο παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων των πράξεων,

**Συνεπώς**, ο επικαλούμενος λόγος του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/8/2013.

**Επειδή** μαζί με τις προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων προσβάλει και τις προγενέστερες πράξεις (..../2009 και ...../2009) που ακυρώθηκαν ήτοι πριν από την 1/8/2013, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη ως προς το σκέλος αυτό.

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 21 του π.δ. 16/1989 ορίζεται ότι: «Η έκθεση φορολογικού ελέγχου γενικού τύπου πρέπει να περιλαμβάνει: α). Τον τίτλο της Δ.Ο.Υ. β). Το είδος της φορολογίας που ελέγχεται και τα οικονομικά έτη ή φορολογικές περιόδους. γ).

Την επωνυμία ή πλήρη στοιχεία ταυτότητας του ελεγχόμενου. δ). Το ονοματεπώνυμο και τον βαθμό του επόπτη και των ελεγκτών.

ε). Τον αριθμό και τη χρονολογία εντολής ελέγχου του αρμόδιου προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. στ). Την φορολογητέα ύλη που δηλώθηκε από τον υπόχρεο. ζ). Τις διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία. η). Παρατηρήσεις και πόρισμα ελέγχου. θ). Προσδιορισμό της κατά τον έλεγχο φορολογητέας ύλης.

ι). Την ημερομηνία σύνταξης και υπογραφές από ελεγκτές, επόπτη και τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ια). Το ειδικό έντυπο περιουσιακών στοιχείων του ελεγχόμενου, ως αναπόσπαστο τμήμα αυτής, με γενικές πληροφορίες για το φυσικό ή νομικό πρόσωπο και πληροφορίες περιουσιακών στοιχείων ανά είδος περιουσίας, καθώς και προσωπική εκτίμηση του ελεγκτή ή του συνεργείου ελεγκτών για την οικονομική πορεία της επιχείρησης».

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 του Ν4174/2013 ορίζεται ότι:

<< Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.>>

Τα παραπάνω προσδιορίζουν το περιεχόμενο και τον τρόπο σύνταξης των εκθέσεων ελέγχου. Είναι σαφές ότι οι ανωτέρω διατάξεις δεν ορίζουν περί αναφοράς στην έκθεση ελέγχου του τόπου και του χρόνου του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση όμως, στην προκειμένη υπόθεση, προκύπτει τόσο ο τόπος, όσο και ο χρόνος του ελέγχου. Έτσι από το σώμα σχετικών εκθέσεων ελέγχου διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α και επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. πραγματοποιήθηκε εντός υπηρεσίας, για την επανάληψη της διαδικασίας μετά από τη, με αριθμό ...../2015, απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ηρακλείου με χρονική διάρκεια από την ημερομηνία έκδοσης της ...../23-02-2016 εντολής ελέγχου ως την 01-06-2016, ημερομηνία κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων·

**Από τα ανωτέρω** προκύπτει ότι, ο επικαλούμενος λόγος του προσφεύγοντος περί << Νομικής πλημμέλειας της έκθεσης ελέγχου, λόγω μη αναγραφής τόπου και χρόνου διενέργειας του ελέγχου. >> απορρίπτεται ως αβάσιμος

**Επειδή** από την κείμενη νομοθεσία που εφαρμόστηκε στην υπό κρίση υπόθεση ( Ν 2238/94 και Ν 4174/2013) προκύπτει ότι ο νομοθέτης **δεν** θέτει συγκριμένο χρονικό περιορισμό, επί ποινή ακυρότητας, για την άσκηση αυτής της αρμοδιότητας της Διοίκησης.

**Από τα ανωτέρω** προκύπτει ότι, ο επικαλούμενος λόγος του προσφεύγοντος περί << για ακυρότητα λόγω υπέρβασης του ευλόγου χρόνου >> απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** το αντικείμενο του ελέγχου βάσει του οποίου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις ήταν μόνο η θεραπεία των πλημμελειών των αρχικών πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ και ειδικού προστίμου ΦΠΑ και η επανάληψη της διαδικασίας εκ μέρους της φορολογικής αρχής σε συμμόρφωση της ...../2015 αποφάσεως του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ηρακλείου Κρήτης.

**Επειδή**, στην με ημερομηνία 04-04-2016 έκθεση ,μερικού ελέγχου Φ.Π.Α δεν γίνεται αναφορά για απόρριψη ή ανακρίβεια βιβλίων και στοιχείων ή ανεπάρκεια αυτών. Διαπιστώθηκε η υποβολή ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α (για την χρήση 2003). Ο υπό κρίση έλεγχος αναμόρφωσε την υποβληθείσα εκκαθαριστική μόνο ως προς τις φορολογητέες εισροές και των φόρο εισροών αφαιρώντας αντίστοιχα την καθαρή αξία και των Φ.Π.Α των (2) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη, στοιχείων αξίας 131.701,00€ πλέον Φ.Π.Α 23.706,16 €.

**Επειδή** το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείου Ηρακλείου Κρήτης δεν έκρινε την ανεπάρκεια των βιβλίων αλλά ακύρωσε τις πράξεις εκ του λόγου ότι <<υπογράφηκαν από αναρμόδιο όργανο...>>

**Επειδή** δεν κρίνεται ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών βάσει του άρθρου 34 του Ν. 2238/94 αλλά ως προς το ΦΠΑ επιρροή ασκούν μόνο τα ακαθάριστα έσοδα . οπότε αλυσιτελώς προβάλλεται ο σχετικός ισχυρισμός.

**Επειδή** δεν προσαυξήθηκαν τα ακαθάριστα έσοδα αλλά από τον έλεγχο έγιναν δεκτά τα ακαθάριστα έσοδα (φορολογητέες εκροές) όπως προκύπτει και από τις προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ οι δε περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** ο υπό κρίση έλεγχος δεν προέβη σε εξ υπαρχής έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων του προσφεύγοντα αλλά εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις σε αντικατάσταση των προηγθέντων και ακυρωθέντων, κατά εντολή του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ηρακλείου για την θεραπεία της τυπικής πλημμέλειας < ..της υπογραφής η έκδοσης από αρμόδιο όργανο των πράξεων..>>. Στην προκειμένη περίπτωση δεν υπήρξε μεταβολή των αριθμητικών δεδομένων των πράξεων που προσβάλλονται. Συνεπώς δεν απαιτείτο η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης και η κοινοποίηση κλήσης προς ακρόαση, καθόσον δεν υπήρχε λόγος τήρησης αυτής της διαδικασίας σε αυτό το είδος του ελέγχου, και συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (έκθεση απόψεων Δ.Ο.Υ -ηλεκτρονικό αρχείο υπηρεσίας) προκύπτει ότι δεν είχε περαιωθεί οριστικά η ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδος 2003 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3888/2010, 3259/2004, 3296/2004 και συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 όπως ίσχυε για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: *«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 του άρθρου 27 του ν. 1642/1986 και των εκάστοτε υπουργικών αποφάσεων, που ορίζουν τη διαδικασία της επιστροφής αυτής, 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 η που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»*

**Επειδή** η παρ. 1 του άρθρου 6 καταργήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26-07-2013). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την ίδια διάταξη, από τη δημοσίευση του νόμου αυτού, δηλαδή από 26-07-2013.

**Επειδή** ακολουθώντας με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«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 πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»*

**Επειδή** με την παρ. 48 του άρθρου 66 ν.4174/2013 (προστέθηκε με την περ. 23 της υποπαραγράφου Δ.2. της παραγράφου Δ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014)). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 24 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2014.): *«Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής.»*

Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 7 του ν.4337/2015: «Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.»

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι για να υπαχθή στο καθεστώς των επιεικέστερων διατάξεων του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 4 του Ν. 4337/2015, ο προσφεύγων έπρεπε να υποβάλει σχετικό αίτημα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεν υπέβαλλε τέτοιο αίτημα οπότε ο ισχυρισμός του ότι δεν εφαρμόστηκαν οι ευνοϊκότερες διατάξεις απορρίπτεται ως αβάσιμος

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Στην προκειμένη περίπτωση οι αναφορές που γίνονται στη υπό κρίση προσφυγή για την σχέση των εφαρμοζόμενων νόμων και διατάξεων με το Σύνταγμα (αναλογικότητα κλπ ) καθώς και για άλλες νομικές έννοιες υπερνομοθετικής εξουσίας είναι προφανές ότι δεν άπτονται των αρμοδιοτήτων της υπηρεσίας μας αλλά είναι αρμοδιότητος των αντίστοιχων δικαστηρίων.

**Επειδή** ο υπό κρίση έλεγχος( επανάληψη της διαδικασίας) διενεργήθηκε σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και οι οποίες αναφέρονται στην στις από 04-04-2016 συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου κατά φορολογικό αντικείμενο (ΦΠΑ- Πρόστιμο ΦΠΑ ).

#### **Αποφασίζουμε:**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../29-06-2016 του .....ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ: .....

#### **ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΕΙΣΗΓΗΣΗ**

##### **Β. ΧΡΗΣΗ 2003**

###### **1) Φ.Π.Α**

|                 |                    |
|-----------------|--------------------|
| φόρος           | 23.706,18 €        |
| Προσαύξηση 120% | 28.447,42 €        |
| Σύνολο ποσό     | <b>52.153,60 €</b> |

###### **2) ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α : ποσό 71.118,54€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Σημείωση:**

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).