



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 07/10/2016

Αριθμός απόφασης: 1149

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. 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».
- ε. 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».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας

Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. 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 με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** ... **ενδικοφανή προσφυγή** του του, ΑΦΜ κατά των με αριθμ. α), πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005-31/12/2005 και 01/01/2006-31/12/2006 αντίστοιχα, β) πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005-31/12/2005 και 01/01/2006-31/12/2006 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4. Τις με αριθμ. α) πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, β) πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2005-31/12/2005 και 01/01/2006-31/12/2006 των οποίων ζητείται η ακύρωση, και των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/05/16 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 πρόστιμο ποσού **8.696,00€, για την λήψη επτά (7) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη** συνολικής καθαρής αξίας 43.480,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ.1, του άρθρου 11 παρ.1 και του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 παρ.4 του Ν.2523/97 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 παρ.δ του Ν.4337/2015. (43480 X 20%=8.696,00€).
- Με την με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 πρόστιμο ποσού **36.126,00€, για την λήψη δεκαοχτώ (18) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς**

το πρόσωπο του εκδότη συνολικής καθαρής αξίας 180.630,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ.1, του άρθρου 11 παρ.1 και του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 παρ.4 του Ν.2523/97 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 παρ.δ του Ν.4337/2015($180.630 \times 20\% = 32126,00$)

- Με την με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 πρόστιμο ποσού **24.783,60 €, για την λήψη επτά (7) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη** συνολικής καθαρής αξίας 43.480,00 € πλέον ΦΠΑ 8.261,20 €.($8.261,20 \times 3 = 24.783,60$ €).
- Με την με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 πρόστιμο ποσού **102.959,10 €, για την λήψη δεκαοχτώ(18) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη** συνολικής καθαρής αξίας 180.630,00 € πλέον ΦΠΑ 34.319,70 €($34.319,70 \times 3 = 102.959,10$).

Συγκεκριμένα κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην Δ.Ο.Υ. για την επιχείρηση του με Α.Φ.Μ: διαπιστώθηκε ότι είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων και ανάμεσα σε άλλους εξέδωσε τιμολόγια πώλησης και στον προσφεύγοντα του με ΑΦΜ: αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., στις χρήσεις 2005 και 2006

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα λογιστικά της βιβλία φορολογικά στοιχεία τα οποία έκρινε ότι είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθώς αυτά εκδόθηκαν μεν για υπαρκτές συναλλαγές στο σύνολό τους, πλην όμως η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε τη δυνατότητα να πουλήσει τα υπό κρίση εμπορεύματα (λογιστικά δεν υπήρχαν αποθέματα), ενώ οι αγορές της σε δέρματα ήταν ως επί το πλείστον από εξαφανισμένες επιχειρήσεις.

Τα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία έχουν ως εξής:

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2005-31/12/2005

Α.Α.	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	Α.Α.	ΗΜ.ΕΚΔΟΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	ΤΔΑ/Π		15/06/2005	ΑΡΝΟΔΕΡΜΑΤΑ	9.100,00	1.729,00	10.829,00
2	ΤΔΑ/Π		16/06/2005	"	9.360,00	1.778,40	11.138,40
3	ΤΔΑ/Π		25/09/2005	"	5.500,00	1.045,00	6.545,00
4	ΤΔΑ/Π		29/09/2005	"	6.500,00	1.235,00	7.735,00
5	ΤΔΑ/Π		29/09/2005	ΡΟΛΑ ΒΑΨΙΜΑΤΟΣ	5.080,00	965,20	6.045,20
6	ΤΔΑ/Π		01/10/2005	ΡΟΛΑ ΒΑΨΙΜΑΤΟΣ	5.000,00	950,00	5.950,00
7	ΤΔΑ/Π		05/10/2005	ΡΟΛΑ ΒΑΨΙΜΑΤΟΣ	2.940,00	558,60	3.498,60
				ΣΥΝΟΛΟ	43.480,00	8.261,20	51.741,20

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006-31/12/2006

Α.Α.	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	Α.Α.	ΗΜΕΡ.ΕΚΔΟΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	ΤΠ		22/01/2006	ΑΡΝΟΔΕΡΜΑΤΑ	8.480,00	1.611,20	10.091,20
2	ΤΠ		05/02/2006	"	8.640,00	1.641,60	10.281,60
3	ΤΔΑ/Π		24/03/2006	"	7.050,00	1.339,50	8.389,50
4	ΤΠ		22/04/2006	"	10.010,00	1.901,90	11.911,90
5	ΤΔΑ/Π		26/05/2006	"	10.175,00	1.933,25	12.108,25
6	ΤΠ		22/06/2006	"	9.025,00	1.714,75	10.739,75
7	ΤΠ		26/06/2006	"	9.500,00	1.805,00	11.305,00
8	ΤΔΑ/Π		30/06/2006	"	8.075,00	1.534,25	9.609,25
9	ΤΔΑ/Π		24/07/2006	"	9.975,00	1.895,25	11.870,25
10	ΤΔΑ/Π		24/08/2006	"	11.000,00	2.090,00	13.090,00
11	ΤΔΑ/Π		28/08/2006	"	10.500,00	1.995,00	12.495,00

12	ΤΔΑ/Π		21/10/2006	..	12.000,00	2.280,00	14.280,00
13	ΤΔΑ/Π		28/10/2006	..	12.000,00	2.280,00	14.280,00
14	ΤΔΑ/Π		11/11/2006	..	10.000,00	1.900,00	11.900,00
15	ΤΔΑ/Π		18/11/2006	..	12.000,00	2.280,00	14.280,00
16	ΤΔΑ/Π		29/11/2006	..	12.200,00	2.318,00	14.518,00
17	ΤΔΑ/Π		09/12/2006	..	9.000,00	1.710,00	10.710,00
18	ΤΔΑ/Π		18/12/2006	..	11.000,00	2.090,00	13.090,00
				ΣΥΝΟΛΟ	180.630,00	34.319,70	214.949,70

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

1) Λανθασμένη η επιβολή προστίμου

- Δεν δύναται να εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 παρ.δ' του Ν.4337/2015 ως προς τον λήπτη (αλλά μόνο ως προς τον εκδότη), για τον οποίο ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4174/13.
- Στην περίπτωση που εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 του Ν.4337/2015 πρέπει να εφαρμοστεί η διάταξη της περ.ε' και όχι της περ.δ'.
- Η εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 7 παρ.3 εδ.δ'(ή και εδ.ε') καταπατεί την συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της αναδρομικής εφαρμογής των λιγότερο επαχθών φορολογικών κυρώσεων.

2) Ελλιπής και αόριστη αιτιολογία

- Η έκθεση ελέγχου πρέπει να περιέχει σαφή , πλήρη και επαρκή αιτιολογία και να μην στηρίζεται σε έωλα και αυθαίρετα συμπεράσματα και στην αταξία συνθηκών λειτουργίας του εκδότη.
- Το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των νομίμων προϋποθέσεων φέρει η φορολογική αρχή.

3) Οι εν λόγω συναλλαγές είναι απολύτως αληθείς και υπαρκτές

- Προκειμένου να αποδείξει την φορολογική ύπαρξη του εκδότη ο προσφεύγων προσκομίζει σε φωτοαντίγραφα τιμολόγια πωλήσεων εμπορευμάτων, λογαριασμούς ΔΕΗ , τιμολόγιο αγορών (εισαγωγών) εμπορευμάτων της εκδότριας επιχείρησης από την Τουρκία .
- Την χρήση 2005 και 2006 ο προσφεύγων απασχόλησε περισσότερους εργαζομένους και οι πωλήσεις του αυξήθηκαν ραγδαία.
- Οι πληρωμές για τα επίμαχα τιμολόγια ήταν κυρίως με μετρητά και κάποιες με επιταγές.
- Τα υπό κρίση τιμολόγια τιμολόγια ./22.1.2006 και .../05.02.2006 συνοδεύονται από τα δελτία αποστολής/22.01.2006 και ...05.02.2006 τα οποία αφορούν αρνοδέρματα, που στάλθηκαν προς επεξεργασία κατά παραγγελία του προσφεύγοντα στην , που τα επέστρεψε επεξεργασμένα, εκδίδοντας τιμολόγιο συνοδευόμενο από δελτίο αποστολής.
- Η προσφεύγουσα επιχείρηση κατασκευάζει και πουλάει αποκλειστικά ρολά ελαιοχρωματισμού και εξ αυτού του λόγου δεν υπάρχει η δυνατότητα απόδειξης της πώλησης των δερμάτων, που αγοράστηκαν από τον εκδότη

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 **εικονικό** είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή, το άρθρο 66 του Ν. 4174/2013 με τίτλο «Εγκλήματα Φοροδιαφυγής», έτσι όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του Ν. 4337/15, και ισχύει από 17/10/2015 (σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου), αναφέρεται **αποκλειστικά στις ποινικές κυρώσεις** που επιβάλλονται σε αυτούς που διαπράττουν εγκλήματα φοροδιαφυγής.

Επειδή, με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβάλλονται στον προσφεύγοντα διοικητικές κυρώσεις, που ουδεμία σχέση έχουν με τις ποινικές. Στο άρθρο 7, άλλωστε ,του Ν. 4337/15 ορίζονται σαφώς τα διοικητικά πρόστιμα που επιβάλλονται στις περιπτώσεις παραβάσεων επί εικονικών φορολογικών στοιχείων, που αφορούν προγενέστερες χρήσεις.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/15: Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:..... **δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους**

Επειδή, στην παράγραφο 6 της ΠΟΛ 1252/2015 αναφέρεται ότι: «Με την παράγραφο 5 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 εισάγεται νέο άρθρο 55Α στον ΚΦΔ με τις διατάξεις του οποίου αποσαφηνίζονται οι περιπτώσεις υποθέσεων, για τις οποίες πρέπει να ακολουθηθεί και η διαδικασία επιβολής ποινικών κυρώσεων, παράλληλα με τη διαδικασία επιβολής διοικητικών κυρώσεων, από τις λοιπές, για τις οποίες θα επιβάλλονται μόνο διοικητικές κυρώσεις. Κατ' εφαρμογή του άρθρου 55Α, με το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας, δηλαδή την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση θα παραπέμπει στην ποινική διαδικασία μόνο τις παραβάσεις, οι οποίες συνιστούν εγκλήματα φοροδιαφυγής κατά το νέο άρθρο 66, με την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς, αμελλητί....».

Όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις ο αποχαρακτηρισμός των φορολογικών στοιχείων ως εικονικών για το λήπτη αφορά τις ποινικές κυρώσεις και μόνον, ενώ τα διοικητικά πρόστιμα επιβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 και στην προκειμένη περίπτωση της περ.δ' κι όχι της περ.ε', καθώς τα επίμαχα εικονικά φορολογικά στοιχεία καταχωρήθηκαν ως αγορές στα τηρούμενα βιβλία του προσφεύγοντος, με αποτέλεσμα την μείωση του φορολογητέου εισοδήματος και κατά συνέπεια του φόρου εισοδήματος των οικ.ετών 2006 και 2007 (χρήσεις 2005 και 2006).

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης επιβολής προστίμου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον **από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα** ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι **σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου,** εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως **τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου**».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, 14^η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι **δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας**, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο, αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣΤΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

Επειδή, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., **δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου**, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 **εικονικό** είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν. 2523/1997 « το 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. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του ν. 2523/1997. Το δεύτερο εδάφιο της § 1 προστέθηκε με την § 14 άρθρ.40 ν. 3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου.

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η **φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.** Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι **πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο**, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, **όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή** (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012)).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ.που εδράζεται επί της υπ' αριθμ. πρωτ. έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, περιλαμβάνονται όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς και οι ενέργειες που έγιναν και οδήγησαν τον έλεγχο στη διαπίστωση των παραβάσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης. Συγκεκριμένα:

«Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη : α) την με αρ. πρωτ. έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. για την επιχείρηση ΤΟΥ με ΑΦΜ εμπορία δερμάτων [η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της παρούσας έκθεσης] σύμφωνα με την οποία κρίνονται εικονικά ως προς την πραγματοποίηση των συναλλαγών τα τιμολόγια εκδόσεως κυρίως εξαιτίας του γεγονότος ότι οι αγορές κατά ποσοστό 97% πραγματοποιήθηκαν με εικονικά φορολογικά στοιχεία .β) τις αγορές της ελεγχόμενης που ανέρχονται σε 7796 τεμάχια αρνοδέρματα την χρήση 2005 και σε 28049 τεμάχια αρνοδέρματα την χρήση 2006 γ) το γεγονός ότι από κάθε αρνόδερμα παράγονται 3-5 ρολά βαψίματος ανάλογα με την ποιότητα και το μέγεθος αυτού δ) το αρχικό απόθεμα αρνοδέρματος τη χρήση 2006 που ανέρχεται σε 2950 τεμάχια και το τελικό απόθεμα χρήσης 2006 που ανέρχεται σε 12680 τεμάχια ε) το τελικό απόθεμα χρήσης 2005 που ανέρχεται σε 2950 τεμάχια , για το αρχικό απόθεμα της χρήσης 2005 όπως προκύπτει δεν υπήρχε

υποχρέωση απογραφής στ)τις πωλήσεις της ελεγχόμενης σε ρολά βαψίματος που ανέρχονται σε 52304 τεμάχια στη χρήση 2005 και 93795 τεμάχια στη χρήση 2006. Με δεδομένο ότι οι περιγραφόμενες συναλλαγές στα τιμολόγια των πωλήσεων δεν αμφισβητούνται οι κρινόμενες αγορές των ποσοτήτων πραγματοποιήθηκαν . Επομένως από τα στοιχεία διάθεσης προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκαν από την ελεγχόμενη οι αγορές των δερμάτων όσον αφορά τις ποσότητες . ζ) Το γεγονός ότι η ελεγχόμενη είχε τον απαραίτητο μηχανολογικό εξοπλισμό και εξειδικευμένο προσωπικό για την παραγωγή ρολών βαψίματος η)την διαπίστωση ότι είχε μεταφορικά μέσα για την μεταφορά των αγαθών , θ)το γεγονός ότι είχε τις απαραίτητες εγκαταστάσεις για παραγωγή και αποθήκευση των α υλών και των προϊόντων της , ι) τα στοιχεία διακίνησης και αξίας που έλαβε και εξέδωσε η ελεγχόμενη κ)Τα είδη που αγόρασε η ελεγχόμενη επιχείρηση με τα τιμολόγια α.α εκδόσεως διακινήθηκαν απόπρος και επεξεργάστηκαν στην από την επιχείρηση ΑΦΜ και εκδόθηκαν τα σχετικά Τιμολόγια παροχής υπηρεσιών ως εξής:

Τ.Π.Υ.	Τεμάχια αρνοδέρματα	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
	500	1.175,00	223,25
	560	1.372,00	260,68
	1080	2.646,00	502,70

Επίσης από την επιχείρηση ΑΦΜ έχουν εκδοθεί αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία διακίνησης . Τα παραπάνω αποδεικνύουν ότι έγινε η αποστολή στην των υλικών που αναφέρονται στα τιμολόγια και ο φορολογούμενος προσκομίζει και τα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών από τα οποία προκύπτει η ανάθεση σε τρίτους εργασιών σχετικά με το είδος των υλικών που φαίνεται ότι προμηθεύθηκε. λ)Η ελεγχόμενη αγόρασε τις εν λόγω ποσότητες κατόπιν τις επεξεργάστηκε σ 'αυτό άλλωστε καταλήγει ο έλεγχος με βάση και το προσωπικό που απασχολήθηκε στην επιχείρηση κατά τα έτη 2005-2006.μ)Η ελεγχόμενη εκπληρώνει όλες τις υποχρεώσεις της με το δημόσιο (υποβολή δηλώσεων εισοδήματος, Φ.Π.Α. κλπ) και από το αρχείο ΚΒΣ της Υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν σε βάρος της παραβάσεις έκδοσης ή λήψεις εικονικών φορολογικών στοιχείων. ν)Η ελεγχόμενη κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αρ.πρωτ. υπόμνημα παραθέτοντας τους ισχυρισμούς της για την πραγματοποίηση των συναλλαγών. Κατόπιν των παραπάνω ο έλεγχος έκρινε ότι πρόκειται για εικονικές συναλλαγές ως προς το πρόσωπο του εκδότη για υπαρκτές συναλλαγές στο σύνολό τους αλλά η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε τη δυνατότητα να πουλήσει (λογιστικά δεν υπήρχαν αποθέματα) όπως αναφέρεται αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. η επιχείρηση του δεν είχε λογιστικά αποθέματα προκειμένου να πουλήσει εμπορεύματα (δέρματα) επομένως οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται ως εκδότης στα στοιχεία .

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι εν λόγω πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ και άρθρου 6 Ν.2523/97 , οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση μαζί με την από 06/04/2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και αποτελούν την αιτιολογία των υπό κρίση πράξεων επιβολής προστίμου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν.

Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφουν τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στην ως άνω έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων που στοιχειοθετούν την επιβολή του επίδικου προστίμου λόγω παράβασης των διατάξεων του νόμου από την προσφεύγουσα, αλλά και γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι η υπό κρίση πράξεις και οι συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ και άρθρου 6 Ν.2523/97 στερούνται επαρκούς αιτιολογίας και είναι αόριστες δεν ευσταθούν, καθότι οι εν λόγω εκθέσεις ελέγχου συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία των υπό κρίση πράξεων και τη δικαιολογητική βάση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, προσδιορίζοντας επαρκώς και πλήρως τα επιβαλλόμενα πρόστιμα σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους και διατάξεις.

Επειδή, το αν ο εκδότης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων είναι πρόσωπο φορολογικώς ή συναλλακτικώς υπαρκτό ενόψει των επιχειρηματικών δυνατοτήτων του κρίθηκε με την έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. που αφορά τον ίδιο.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικά στοιχεία για υπαρκτές στο σύνολό τους συναλλαγές τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθώς η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε τη δυνατότητα να πουλήσει, επειδή δεν υπήρχαν λογιστικά αποθέματα και εξ αυτού του λόγου δεν υφίσταται θέμα αμφισβήτησης των συναλλαγών, οι οποίες χαρακτηρίστηκαν ως πραγματικές, αλλά διενεργήθηκαν με πρόσωπο διαφορετικό από τον εκδότη.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ και άρθρου 6 Ν.2523/97 στερούνται επαρκούς αιτιολογίας και είναι αόριστες δεν καθώς και ότι οι υπό κρίση συναλλαγές είναι αληθείς και υπαρκτές δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ και προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν.2523/97 της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, ΑΦΜ

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ**

Α. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Κ.Β.Σ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2005-31/12/2005

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 8.696,00€

Β. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Κ.Β.Σ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2006-31/12/2006

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 36.126,00€

Γ. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ ΑΡΘΡΟΥ 6 Ν.2523/97 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2005-31/12/2005

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 24.783,60€

Δ. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ ΑΡΘΡΟΥ 6 Ν.2523/97 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2006-31/12/2006

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ 102.959,10€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α. α.

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).