



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 28-12-2015

Αριθμός απόφασης: **4817**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /27-07-2015 ενδικοφανή προσφυγή του «.....» του Πέτρου, ΑΦΜ «.....» με έδρα στην «.....» στην διεύθυνση «.....» κατά :

1) της αριθμ. «.....» 18-06-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ,

2) της αριθμ. «.....»/18-06-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και

3) της αριθμ. «.....»/18-06-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ,
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. 1) Την αριθμ. «.....»/18-06-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ,

2) την αριθμ. «.....»/18-06-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και

3) την αριθμ. «.....»/18-06-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ,
των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 21-07-2014 και 04-08-2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 28-12-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /27-07-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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:

Α. Με την υπ' αριθμ. «.....» /18-06-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 22.856,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 18§§2 & 9, και 20 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν :

1) στην λήψη, από τον προσφεύγοντα στην χρήση 2006 πέντε (5) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων αξίας (Δελτίων Αποστολής- Τιμολογίων Πώλησης) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....» , Α.Φ.Μ. «.....» συνολικής καθαρής αξίας 10.256,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.948,64€.

2) στην λήψη, από τον προσφεύγοντα στην χρήση 2006 τριών (3) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων αξίας (Δελτίων Αποστολής- Τιμολογίων Πώλησης) εκδόσεως

της ατομικής επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ. «.....», καθαρής αξίας ενός εκάστου 500,00€, 650,00€ και 480,00€ πλέον Φ.Π.Α. και

3) σε ανακριβή υποβολή, από τον προσφεύγοντα, της συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών προμηθευτών χρήσης 2006.

Β) Με την υπ' αριθμ. «.....»/18-06-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 64.110,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1 & 14, 18§§2 & 9 και 20 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν :

1) στην λήψη, από τον προσφεύγοντα στην χρήση 2007 οκτώ (8) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων αξίας (Δελτίων Αποστολής- Τιμολογίων Πώλησης) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ. «.....», συνολικής καθαρής αξίας 31.469,00 € πλέον Φ.Π.Α. 5.979,11€.

2) στην λήψη, από τον προσφεύγοντα στην χρήση 2007 ενός (1) εικονικού στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικού στοιχείου αξίας (Δελτίου Αποστολής- Τιμολογίου Πώλησης) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ. «.....», καθαρής αξίας 875,00€, πλέον Φ.Π.Α. και

3) σε ανακριβή υποβολή, από τον προσφεύγοντα, της συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών προμηθευτών χρήσης 2007.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ , εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της από 31-07-2014 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών του τη ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) «.....»και β) «.....».

Γ) Με την υπ' αριθμ. «.....»/18-06-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 1.200,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/94 54, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1, 2§§1-2-3, 9 και 11 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Η παράβαση αφορά την μη προσκόμιση από τον προσφεύγοντα των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων μετά την υπ' αριθμ. «.....»/27-11-2013 πρώτη Πρόσκληση που επιδόθηκε από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. . ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της από 04-08-2014 έκθεσης ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ , α) «.....»και β) «.....».

Ο προσφεύγων με την με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 34 του Π.Δ.186/1992, της παρ.5 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997 και της παρ.1 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994, προκύπτει ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή προστίμων, που ανάγονται στις χρήσεις 2006 και 2007, έχει ήδη υποκύψει σε παραγραφή. Τούτο προκύπτει και από την αδιάστικτη διατύπωση της παρ.1 του άρθρου 36 του Ν.4174/2013, με βάση τις διατάξεις του οποίου φέρεται ότι διενεργήθηκαν οι διαπιστώσεις του προκείμενου φορολογικού ελέγχου.

2) Ουδέποτε, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. επισκέφθηκε την έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης, ώστε να διαπιστώσει και επαληθεύσει την πραγματοποίηση ή μη των συγκεκριμένων συναλλαγών. Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής δεν έλαβε γνώση των εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησής , αλλά αρκέσθηκε στα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων που υπέβαλε.

3) Η αρμόδια Φορολογική Αρχή (ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών) δεν διενέργησε ουσιαστικό φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση. Προτού να σπεύσει να καταλογίσει όσα καταλογίζει, όφειλε να ενεργήσει ουσιαστικό φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα ατομική επιχείρησή που τυγχάνει φορολογούμενη της δικής της αρμοδιότητας και να επεξεργασθεί προσηκόντως τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν από τους υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε., ώστε με ασφάλεια να καταλήξει σε κρίση περί της «εικονικότητάς» τους.

4) Από τα εκτιθέμενα στην από 15.9.2014 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, δεν προκύπτουν τα στοιχεία εκείνα με βάση τα οποία η Φορολογική Αρχή θα μπορούσε με ασφάλεια να χαρακτηρίσει τα κρίσιμα φορολογικά στοιχεία ως «εικονικά στο σύνολό τους».

5) Ουδέποτε από τις 27.11.2013 έως και σήμερα ακόμη, περιήλθε σε γνώση του προσφεύγοντος ότι οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ.Αττικής ζήτησαν τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του «για περαιτέρω έρευνα». Όπως εκτίθεται στην από 13.8.2014 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, φέρεται να επιδόθηκαν τρεις (3) εν όλω προσκλήσεις, η πρώτη (υπ' αριθ. «.....»ΠΚΛΣ-«.....»/27-11-2013) στα γραφεία του Σ.Δ.Ο.Ε. προς τη λογίστρια «.....» και οι λοιπές (υπ' αριθ. «.....»/24-02-2014 και υπ' αριθ. «.....»24-02-2014) στο λογιστικό γραφείο αυτής και προς την υπάλληλό της «.....» Όμως, από ουδέν προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση των προσκλήσεων αυτών, ώστε να δύναται να θεωρηθεί ότι αρνήθηκε την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του. Δεν προκύπτει, επίσης, η ιδιότητα με την οποία τα αναφερόμενα πρόσωπα («.....»και «.....») φέρεται ότι παρέλαβαν για λογαριασμό του προσφεύγοντος τις έγγραφες προσκλήσεις που τον αφορούσαν. Δεν αιτιολογείται, τέλος, ο λόγος για τον οποίο οι εν λόγω προσκλήσεις επιδόθηκαν προς τη λογίστρια «.....» και όχι προσωπικά προς τον ίδιο.

Συμπερασματικά, η επίδοση όλων των αναφερομένων προσκλήσεων είναι άκυρη, αφού ενεργήθηκε κατά παράβαση των περί επιδόσεων διατάξεων του Κ.Δ.Δ. Για τον ίδιο λόγο, είναι ακυρωτέα και η υπ' αριθ. «.....»/18.6.2015 Πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον, λόγω της εκτεθείσας άκυρης επίδοσης των προσκλήσεων, δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση αυτών, ώστε να δύναται να θεωρηθεί ότι αρνήθηκε και δεν προσκόμισε τα βιβλία της ατομικής επιχείρησής του.

6) Δεδομένου ότι η συνολική καθαρή αξία των εμπορευμάτων που αγόρασε ο προσφεύγων από την επιχείρηση του «.....» ανέρχεται κατά μεν τη χρήση 2006 στο ποσό των 11.886,00 € (κατά πολύ υπολειπόμενου των ποσών των 30.548,85 € που δηλώθηκε από τους προμηθευτές του και 198.628,21 ευρώ που δηλώθηκε από τον ίδιο) και κατά τη χρήση 2007 στο ποσό των 32.344,00 € (κατά πολύ υπολειπόμενου, ομοίως, των ποσών των 84.773,53 € που δηλώθηκε από τους προμηθευτές του και 297.900,12 € που δηλώθηκε από τον ίδιο), είναι αβάσιμη η παρατήρηση του ελέγχου ότι, δήθεν, η επιχείρηση του «.....» δεν είχε τη δυνατότητα να του πουλήσει τα εμπορεύματα, για τα οποία εξέδωσε τα κρίσιμα φορολογικά στοιχεία.

7) Ο τυχόν επιλήψιμος τρόπος έκδοσης και εξόφλησης κάποιων φορολογικών στοιχείων, δεν καθιστά αυτά «εικονικά». Η μη εξόφληση των δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

8) Η ένορκη κατάθεση του «.....», ιδιοκτήτη του ακινήτου που είχε μισθώσει ο «.....» για την εγκατάσταση της ατομικής επιχείρησής του η οποία λήφθηκε την 6.12.2013 (δηλαδή έξι (6) χρόνια μετά από τη διενέργεια των κρίσιμων εν προκειμένω συναλλαγών), ελέγχεται ως αμφίβολης αξιοπιστίας και αποδεικτικής δύναμης, δεδομένου ότι ο εκμισθωτής, ο οποίος, προφανώς, δεν είχε δηλώσει τα μισθώματα από του μηνός Μαρτίου του έτους 2007 κι εντεύθεν, έχει κάθε λόγο να αρνείται την παραμονή στο μίσθιο του μισθωτή.

9) Στα πλαίσια ενίσχυσης της νεανικής επιχειρηματικότητας, ο προσφεύγων ζήτησε και ενέταξε την ατομική του επιχείρηση σε πρόγραμμα του «.....», για την ανάπτυξη αιθουσών μελέτης, εκπαίδευσης και διδασκαλίας. Μεταξύ άλλων ειδών πάγιου εξοπλισμού απαιτήθηκε η αγορά και η τοποθέτηση ξύλινου δαπέδου αλλά και η αγορά κινητού εξοπλισμού σύγχρονων αιθουσών διδασκαλίας (γραφείων, θρανίων καθισμάτων, βιβλιοθηκών κ.ο.κ.). Την πλέον οικονομική προσφορά για την αγορά του ξύλινου πατώματος και του κινητού εξοπλισμού εκπόνησε και πραγματοποιήσε η ατομική επιχείρηση του «.....», η οποία εξέδωσε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, με τα οποία τα αγαθά παρεδόθησαν στην έδρα της επιχείρησής του στην Αθήνα. Τα αρμόδια όργανα του «.....», έλεγξαν την αγορά και επιβεβαίωσαν την τοποθέτηση των αγαθών και πράγματι, έθεσαν επί των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων την σφραγίδα της υπηρεσίας τους, με την οποία ενέκριναν την εκταμίευση της αντίστοιχης οικονομικής ενίσχυσης.

Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής αρκέσθηκε στον επιτόπιο έλεγχο των οργάνων του «.....». και την επίθεση της σφραγίδας τους στα κρίσιμα φορολογικά στοιχεία και πείσθηκε για την εγκατάσταση των αγαθών που αγοράσθηκαν από την επιχείρηση του «.....». Διαφορετικά, δεν αιτιολογείται η παράλειψή του να επισκεφθεί και ο ίδιος την έδρα της επιχείρησής του προσφεύγοντος, ώστε να επιβεβαιώσει την πραγματοποίηση των κρίσιμων συναλλαγών.

10) Και αν ακόμη ήθελε θεωρηθεί ότι τα κρίσιμα φορολογικά στοιχεία είναι «εικονικά», κατά την έννοια και μόνο που τους προσδίδει η Φορολογική Αρχή, ο προσφεύγων δεν έχει καμία ευθύνη, αφού δεν γνώριζε και ούτε ήταν σε θέση να γνωρίζει αυτή την εικονικότητα, νόμιμα δηλαδή αποδεικνύεται ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά το χρόνο των συναλλαγών (ΣτΕ.6554/1998, 3198/1996, 1217/1995, 2844/1992, 958/1992, 692/1988).

Ο προσφεύγων τελούσε σε καλή πίστη κατά το χρόνο των συναλλαγών (ΣτΕ.6554/1998, 3198/1996, 1217/1995, 2844/1992, 958/1992, 692/1988).

11) Οι προσβαλλόμενες Πράξεις, κατά το μέρος που επιβλήθηκαν με αυτές για περισσότερες διακεκριμένες μεταξύ τους αυτοτελείς παραβάσεις –ήτοι για την παράβαση της λήψεως (δήθεν) εικονικών στοιχείων και για την παράβαση της καταχώρησης αυτών στα βιβλία της επιχείρησής του- ενιαία πρόστιμα, ανερχόμενα είτε στο διπλάσιο της καθαρής αξίας των στοιχείων είτε στο ποσό των 586,00 €, χωρίς να προκύπτει ποιο μέρος των προστίμων αφορά την καθεμία από τις εν λόγω παραβάσεις, τυγχάνουν ακυρωτέες ως νομικά πλημμελείς (ΣτΕ.1800-3/2002, 297-301/2003 7μελούς).

12) Οι ως άνω Πράξεις τυγχάνουν ομοίως νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες και για τον επιπρόσθετο λόγο ότι επιβάλλονται με αυτές ενιαία πρόστιμα αφενός μεν 20.512,00 € και 1.758,00 € (με την υπ' αριθ. «.....» Πράξη επιβολής προστίμου, χρήσης 2006) και 62.938,00 € (με την υπ' αριθ. «.....» Πράξη επιβολής προστίμου, χρήσης 2007), για την αποδιδόμενη παράβαση της αποδοχής πέντε (5), τριών (3) και οκτώ (8) δήθεν εικονικών φορολογικών στοιχείων, αντιστοίχως, ενώ πρόκειται περί ισάριθμων (πέντε, τριών και οκτώ) αυτοτελών παραβάσεων, επί των οποίων προβλέπεται η επιβολή και αυτοτελών προστίμων.

13) Όλως επικουρικά, εφόσον, όπως εμμέσως συνάγεται από την έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ.Αττικής, η αποδιδόμενη εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο της αντισυμβαλλόμενης ατομικής επιχείρησης («.....»), καταχρηστικά τα κρίσιμα φορολογικά στοιχεία χαρακτηρίζονται ως «εικονικά στο σύνολό τους» (δηλαδή, και ως προς τις συναλλαγές) και, με τις δύο πρώτες από τις προσβαλλόμενες Πράξεις, επιβάλλονται πρόστιμα Κ.Β.Σ. ίσα προς το διπλάσιο της καθαρής αξίας αυτών. Η επιμέτρηση των επιβλητέων προστίμων θα έπρεπε να είχε γίνει με βάση τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περ.β' της παρ.10 του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, όπως το εδάφιο αυτό προστέθηκε με το άρθρο 10 παρ.8 του Ν.2753/1999.

14) Τόσο η εσφαλμένη αναγραφή του αριθμού «.....» (αντί του ορθού αριθμού «.....») στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών του έτους 2006 όσο και η εσφαλμένη αναγραφή της

συνολικής αξίας 33.544,00 € (αντί της ορθής συνολικής αξίας 32.344,00 €) στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών του έτους 2007 (βλέπ.σελ. «.....» έκθεσης ελέγχου), τυγχάνουν επουσιώδεις και οφείλονται σε παραδρομή, γι' αυτό και οι εν λόγω παρατυπίες θα έπρεπε να έχουν κριθεί ατιμώρητες από τη Φορολογική Αρχή. Άλλως και όλως επικουρικά, δεδομένου ότι οι άνω παρατυπίες, αφορώσες σε υποβολή δήθεν ανακριβών συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 παρ.1 του Κ.Β.Σ., δεν καταγράφονται μεταξύ των γενικών παραβάσεων του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, τα πρόστιμα θα έπρεπε να έχουν επιμετρηθεί κατά τις διατάξεις της παρ.4 του Ν.2523/1997 (κυμαινόμενο πρόστιμο 117,00–1.170,00 €. Ομοίως, εφόσον τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά τη διάρκεια της ισχύος των διατάξεων του Ν.4174/2013 και σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής Διοίκησης, οι εν λόγω παραβάσεις δεν θα έπρεπε καν να έχουν καταλογισθεί, δεδομένου ότι, από τις διατάξεις του άρθρου 54 του νόμου αυτού, προβλέπεται ότι τιμωρείται (με πρόστιμο 100,00 €) η παράλειψη υποβολής ή η υποβολή ελλιπών (και όχι ανακριβών) δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (όπως είναι οι συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών και προμηθευτών).

15) Αναφορικά προς την τρίτη από τις προσβαλλόμενες Πράξεις, επίσης παράνομα και καταχρηστικά επιβλήθηκε πρόστιμο 1.200,00 €. Ομοίως, εφόσον το πρόστιμο επιβάλλεται κατά τη διάρκεια της ισχύος των διατάξεων του Ν.4174/2013 και σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής Διοίκησης, για την αποδιδόμενη παράλειψη προσκόμισης των βιβλίων στον έλεγχο μετά από πρόσκληση (άλλως, «παράλειψη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων»), η επιμέτρηση του προστίμου θα έπρεπε να γίνει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 54 του ίδιου νόμου (πρόστιμο 250,00 €).

Στην συνέχεια, ο προσφεύγων στις 19-10-2015 κατέθεσε το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ «.....» 19-10-2015 Υπόμνημα, επί της με αριθμ. «.....»/27-7-2015 κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, στο οποίο επισημαίνει σε σχέση με την αναφορά στην σελίδα «.....» της από 15-09-2014 έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ ότι :

« Όπως προκύπτει από τις σφραγίδες που βρίσκονται στα προαναφερόμενα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία ο κος «.....» επιχορηγήθηκε από τον «.....» στον οποίο υποχρεούνταν να προσκομίσει φορολογικά στοιχεία ώστε να εκταμιεύσει την επιδότηση». Για να μην δημιουργούνται ψευδείς και πλανημένες εντυπώσεις, προσάγω και επικαλούμαι τα υπ' αριθμ. «.....»/1-10-2007 και «.....»/8-7-2009 έγγραφα του Τμήματος «.....»«.....» από τα οποία προκύπτει ότι η αίτηση μου για ένταξη της επιχείρησής μου σε πρόγραμμα επιδότησης, η οποία υποβλήθηκε στις 14-02-2007, ελέγχθηκε με επιτόπια αυτοψία στο χώρο λειτουργίας της επιχείρησης, όπου διαπιστώθηκαν ορισμένες ελλείψεις, με βασικότερη την έλλειψη σχετικού μισθωτηρίου (αφού λόγω του ότι το ακίνητο που χρησιμοποιήθηκε τυγχάνει της συνιδιοκτησίας συγγενικών μου προσώπων, καλόπιστα θεώρησα ότι δεν απαιτείται η σύνταξης μισθωτηρίου) και

ότι ιδίως, εφόσον δεν συμπληρωθήκαν οι διαπιστωθείσες ελλείψεις μέχρι την 11-10-2007, η αίτηση μου για ένταξη σε πρόγραμμα επιχειρηματικότητας τέθηκε στο αρχείο, με συνακόλουθη την τυπική έκδοση της υπ' αριθμ. «.....»/24-06-2009 απόφασης του Υφυπουργού Ανάπτυξης, δυνάμει της οποίας το επιχειρηματικό μου σχέδιο απεντάχθηκε πλήρως. Από τα παραπάνω καθίσταται – θεωρώ – απολύτως σαφές ότι ουδέποτε έλαβα το παραμικρό ποσό επιδότησης από τον «.....», η δε σχετική αναφορά μου στην σελίδα 17 της ενδικοφανούς προσφυγής μου (περί του ότι τα αρμόδια όργανα του «.....» αφού έλεγξαν την αγορά και επιβεβαίωσαν την εγκατάσταση των αγαθών, έθεσαν την σφραγίδα της υπηρεσίας τους, με την οποία ενέκριναν την εκταμίευση της αντίστοιχης οικονομικής ενίσχυσης), γίνεται προκειμένου να δυνηθώ να αιτιολογήσω την ουσιώδη παράλειψη των οργάνων του Σ.Δ.Ο.Ε. να πραγματοποιήσουν κι αυτά επιτόπιο έλεγχο στην έδρα της επιχείρησης και να διαπιστώσουν την εγκατάσταση των αγορασθέντων αγαθών και, άρα, την πραγματοποίηση των κρίσιμων συναλλαγών.

Από τα ίδια έγγραφα προκύπτει επίσης , ότι η θέση της αίτησης μου στο αρχείο και η ουσιαστική απένταξη της επιχείρησης μου από το πρόγραμμα του «.....» , ήδη από τον μήνα Οκτώβριο του έτους 2007, κατά πολύ προηγήθηκε χρονικά της έκδοσης των υπ' αριθμ. «.....»/11-12-2007 δελτίων αποστολής – τιμολογίων πώλησης του «.....», επί των οποίων ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. φέρεται ότι βάσισε την κρίση του περί εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων.»

Ο προσφεύγων στο ανωτέρω υπόμνημα του καταλήγει επισημαίνοντας ότι, από την αντιπαραβολή των στοιχείων ταυτότητας των μαρτύρων «.....» (υπάλληλος της επιχείρησης «.....») και «.....» (λογιστή της ίδιας επιχείρησης) τα οποία παρατίθενται στις σελίδες 14 και 16 της έκθεσης ελέγχου, αντίστοιχα, τα δύο αυτά άτομα φέρεται να έχουν τον ίδιο αριθμό ταυτότητας και την ίδια διεύθυνση κατοικίας, προκειμένου να καταδείξει, όπως ισχυρίζεται, επιπολαιότητα και προχειρότητα του διενεργηθέντος ελέγχου.

ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1. Στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. «.....»02-11-2015 έγγραφο-ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων στο φάκελο της υπόθεσης. Συγκεκριμένα ζητήσαμε από τον Προϊστάμενο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., τις απόψεις για την συμπλήρωση του φακέλου ως προς το λόγο που προβάλλει ο προσφεύγων, ότι: « Ουδέποτε, δηλαδή, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. επισκέφτηκε την έδρα της επιχείρησης μου, ώστε να διαπιστώσει και επαληθεύσει την πραγματοποίηση ή μη των συγκεκριμένων συναλλαγών.....Όμως από ουδέν προκύπτει ότι έλαβα γνώση των προσκλήσεων αυτών, ώστε να δύναται να θεωρηθεί ότι αρνήθηκα την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης μου.....Δεν αιτιολογείται τέλος ο λόγος για τον οποίο οι εν λόγω προσκλήσεις επιδόθηκαν προς την λογίστρια «.....»και όχι προσωπικά προς εμένα τον ίδιο. Συμπερασματικά , η επίδοση όλων των αναφερομένων προσκλήσεων είναι άκυρη, αφού ενεργήθηκε κατά παράβαση των περί επιδόσεων διατάξεων του Κ.Δ.Δ. Για το λόγο αυτό είναι

ακυρωτέα και η υπ' αριθμ. «.....»/18-6-2015 Πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον, λόγω της εκτεθείσας άκυρης επίδοσης των προσκλήσεων, δεν αποδεικνύεται ότι έλαβα γνώση αυτών, ώστε να θεωρηθεί ότι αρνήθηκα και δεν προσκόμισα τα βιβλία της ατομικής επιχείρησής μου. Εξάλλου, ουδένά λόγο είχα να αρνηθώ να ανταποκριθώ στην σχετική πρόσκληση ελέγχου.....»

Το Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ, το οποίο πραγματοποίησε τον έλεγχο στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου, μας απέστειλε το με αριθμ. Πρωτ04-11-2015 (ΔΕΔ «.....»04-11-2015) έγγραφο στο οποίο αναφέρει:

« Στις 11-11-2013 με την αριθμ. «.....»/11-11-2013 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας μετέβη στην έδρα της επιχείρησης του φορολογούμενου «.....» με ΑΦΜ «.....» επί της οδού «.....»στην «.....». Κατά την ημέρα και ώρα του ελέγχου η επιχείρηση βρέθηκε κλειστή. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν βρισκόταν σε λειτουργία ενώ από περιοίκους και γεινιάζουσες επιχειρήσεις ελήφθησαν πληροφορίες ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν βρίσκεται πλέον σε λειτουργία στην διεύθυνση αυτή. Από τον έλεγχο αναζητήθηκε ο φορολογούμενος στην διεύθυνση της κατοικίας του που ο ίδιος δήλωσε στο σύστημα TAXIS και συγκεκριμένα επί της «.....»στο «.....» Αττικής όπου και εκεί δεν διαπιστώθηκε να διαμένει ο ελεγχόμενος.

Στην συνέχεια από τον έλεγχο αναζητήθηκε μέσω τηλεφώνων που έδωσε στο σύστημα TAXIS ο κος «.....» Στις τηλεφωνικές αναζητήσεις του ελέγχου απάντησε η υπεύθυνη ενημέρωσης των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων του λογίστρια του κα «.....»με ΑΦΜ «.....» και έδρα επί της οδού «.....»στο Α«.....». Η κα «.....» δήλωσε προφορικά στον έλεγχο ότι γνωρίζει προσωπικά τον κο «.....»και την οικογένεια του και ότι η ίδια θα προσκομίσει στον έλεγχο οποιαδήποτε στοιχεία απαιτηθούν για την διευκόλυνση του ελέγχου ως εκπρόσωπος της ελεγχόμενης επιχείρησης . Στις 27-11-2013 η κα «.....»προσήλθε στην Υπηρεσία μας όπου και εκδόθηκε η με αριθμ. «.....»27-11-2013 εντολή ελέγχου εντός της υπηρεσίας « κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας ». Κατά την διαδικασία του ελέγχου αυτού συντάχθηκε η με αριθμό «.....»/27-11-2013 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων με την οποία κατασχέθηκαν τα προσκομιζόμενα φορολογικά στοιχεία από την κα «.....» Στην κα «.....» επιδόθηκε επίσης η με αριθμό «.....»/27-11-2013 πρόσκληση του ελέγχου για να προσκομίσει στον έλεγχο συμπληρωματικά τα φορολογικά βιβλία, αφού τα επίμαχα περί εικονικότητας φορολογικά στοιχεία και αποδείξεις είσπραξης είχαν ήδη προσκομισθεί κατόπιν της τηλεφωνικής προσκλήσεως.

Στις 25-02-2014 εκδόθηκε η με αριθμ. «.....»/25-02-2014 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας για την επίδοση εγγράφων στην δηλωθείσα οικία του κου «.....»επί της οδού «.....»στο «.....» ή στο γραφείο της κας «.....» επί της οδού «.....» Από την έρευνα του ελέγχου δεν διαπιστώθηκε να διαμένει ο κος «.....»επί της «.....»στο «.....», γι'αυτό και τα έγγραφα του ελέγχου επιδόθηκαν στο γραφείο της κας «.....».

Στην συνέχεια του ελέγχου και αφού ο κος «.....» αναζητήθηκε τόσο στην διεύθυνση της έδρας της επιχείρησης του όσο και στην δηλωθείσα διεύθυνση της κατοικίας του επί της οδού «.....», στις 29-07-2014 από τον προϊστάμενο της υπηρεσίας μας εκδόθηκε η αριθμ. «.....»/29-07-2014 εντολή για την επίδοση εγγράφων επί της οδού «.....» ή επί της οδού «.....» ή επί της οδού «.....», διευθύνσεις όπου σύμφωνα με την έρευνα του ελέγχου διέμενε ο κος «.....» ή στο γραφείο της κας «.....» επί της οδού «.....». Κατόπιν της έρευνας του ελέγχου στις προαναφερόμενες διευθύνσεις δεν βρέθηκε ο κος «.....» γι' αυτό και η επίδοση των εγγράφων πραγματοποιήθηκε εκ νέου στο γραφείο της κας «.....» η οποία σε καμία των περιπτώσεων δεν αρνήθηκε την παραλαβή των εγγράφων, ούτε δήλωσε ποτέ στον έλεγχο ότι ο κος «.....» δεν είναι πελάτης της.

Συμπερασματικά : Ο κος «.....» αναζητήθηκε αρχικά τόσο στην διεύθυνση της έδρας της επιχείρησης του επί της οδού «.....» στην «.....» όσο και στη δηλωθείσα διεύθυνση της κατοικίας του επί της οδού «.....». Και στις δύο διευθύνσεις δεν βρέθηκε από τον έλεγχο. Στις τηλεφωνικές αναζητήσεις ελέγχου μέσω των τηλεφωνικών αριθμών που ο ίδιος ο κος «.....» δήλωσε στο σύστημα TAXIS απάντησε η υπεύθυνη ενημέρωσης των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων του λογιστριά του κα «.....» η οποία και προσκόμισε στον έλεγχο ορισμένα από αυτά. Η κα «.....» ανταποκρίθηκε στην τηλεφωνική πρόσκληση του ελέγχου προσκομίζοντας τα φορολογικά στοιχεία που ανήκαν στον πελάτη της κο «.....» ο οποίος και προφανώς της τα παρέδωσε ώστε να τα προσκομίσει.

Ο έλεγχος αναζητούσε συνεχώς τον κο «.....» και σε άλλες διευθύνσεις όπου σύμφωνα με πληροφορίες διέμενε αλλά ο ίδιος ουδέποτε εμφανίστηκε.

Συνεπώς, οι προαναφερθείσες επιδόσεις διενεργήθηκαν στην έδρα της υπεύθυνης ενημέρωσης των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων του λογιστριά κα «.....» κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 47 παρ. 1 και 52 παρ. 1 του ΚΔΔ.»

2. Σε συνέχεια του ανωτέρω, με αριθμ. Πρωτ. «.....»/04-11-2015 (ΔΕΔ «.....»/04-11-2015) εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην ανωτέρω φορολογική αρχή το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. «.....» 17-12-2015 έγγραφο-ειδοποίηση για αποστολή συμπληρωματικών στοιχείων λόγω ελλείψεων του ανωτέρω αρχικού εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ και ζητήσαμε από ανωτέρω φορολογική αρχή να μας γνωρίσει :

α. εάν οι με αριθμ. «.....» και «.....» προσκλήσεις, τα με αριθμ. «.....», «.....», «.....», και «.....» Υπηρεσιακά Σημειώματα Ελέγχου, καθώς επίσης και οι με αριθμ. «.....» και «.....» κλήσεις σε ακρόαση άρθρου 6 ν. 2690/1999 επιδόθηκαν κατά τα προβλεπόμενα στο νόμο και υπό ποία ιδιότητα στην λογιστριά του ελεγχόμενου, «.....» και

β. εάν ο έλεγχος κατά την διάρκειά του, ήλθε με οποιονδήποτε τρόπο σε επικοινωνία με τον ίδιο τον ελεγχόμενο, προκειμένου να τον ενημερώσει σχετικά με την εντολή ελέγχου και εάν επέδωσε

παράλληλα με άλλο τρόπο, π.χ στην διεύθυνση της έδρας της ατομικής επιχείρησης του ή στην δηλωμένη από τον ίδιο διεύθυνση κατοικίας του οποιοδήποτε έγγραφο σχετικά με τον διενεργηθέντα έλεγχο, και πάντως από ποιο στοιχείο του φακέλου προκύπτει ότι αυτός έλαβε αποδεδειγμένα γνώση των επίμαχων εγγράφων.

Το Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ, σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου, μας απέστειλε το με αριθμ.Πρωτ. «.....» («.....»21-12-2015) έγγραφο στο οποίο επαναλαμβάνει τις αρχικές απόψεις του όπως αυτές περιγράφονται στο με αριθμ. Πρωτ. ω04-11-2015 (ΔΕΔ «.....»/04-11-2015) έγγραφο του , χωρίς να δίνει συγκεκριμένες απαντήσεις στα ερωτήματα που τέθηκαν από την Υπηρεσία μας.

3. Το με αριθμ. ΔΕΔ«.....»/19-10-2015 υπόμνημα του προσφεύγοντος επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, στο οποίο μεταξύ άλλων αναφέρει ότι ουδέποτε έλαβε το παραμικρό ποσό επιδότησης από τον «.....», η δε σχετική αναφορά του στην σελίδα «.....» της προσφυγής του (περί του ότι τα αρμόδια όργανα του «.....», αφού έλεγξαν την αγορά και επιβεβαίωσαν την εγκατάσταση των αγαθών, έθεσαν την σφραγίδα της υπηρεσίας τους, με την οποία ενέκριναν την εκταμίευση της αντίστοιχης οικονομικής ενίσχυσης), γίνεται προκειμένου να δυνηθεί να αιτιολογήσει την ουσιώδη παράλειψη των οργάνων του ΣΔΟΕ να πραγματοποιήσουν και αυτά επιτόπιο έλεγχο στην έδρα της επιχείρησης και να διαπιστώσουν την εγκατάσταση των αγορασθέντων αγαθών και άρα την πραγματοποίηση των κρίσιμων συναλλαγών.

Με το ως άνω υπόμνημα ο προσφεύγων συνυποβάλλει φωτοαντίγραφα, α) του με αριθμ. πρωτ. «.....»/1-10-2007 εγγράφου του «.....» και β) του με αριθμ. πρωτ. «.....»/08-07-2009 εγγράφου του «.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρ. 50 του ν. 2717/99(ΚΔΔ) ορίζεται:

«1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξούσιους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. »

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρ. 52 του ν. 2717/99(ΚΔΔ) ορίζεται:

«1.Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνέταιρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο. Αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγρ. 1 &2 του άρθρ. 55 του ν. 2717/99(ΚΔΔ) ορίζεται:

«1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση: α) αν τα πρόσωπα, προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της

εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης.

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, του επιδοτέου εγγράφου στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου. »

Επειδή, τόσο από την με 04-08-2014 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ, αλλά από και από τα : 1) με αριθμ. Πρωτ. «.....»/04-11-2015 (ΔΕΔ «.....»/04-11-2015) και 2) με αριθμ.Πρωτ. «.....»/21-12-2015(ΔΕΔ«.....»/21-12-2015) έγγραφα της ανωτέρω φορολογικής αρχής προς την Υπηρεσία μας δεν προκύπτει ότι η επίδοση από την φορολογική αρχή, των με αριθμ. «.....»ΠΚΛΣ-«.....»και «.....»-«.....»προσκλήσεων για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων του προς φορολογικό έλεγχο, πραγματοποιήθηκε κατά τα προβλεπόμενα στο νόμο, και βάσει ποίου σχετικού εγγράφου και υπό ποία ιδιότητα οι εν λόγω προσκλήσεις επιδόθηκαν στην λογίστρια του προσφεύγοντος - ελεγχόμενου, «.....» με ΑΦΜ «.....» και έδρα επί της οδού «.....».

Συγκεκριμένα, από τα στοιχεία του υπό εξέταση φακέλου δεν προκύπτει ότι, οι ανωτέρω Προσκλήσεις επιδόθηκαν νομίμως στην ανωτέρω λογίστρια, κατόπιν σχετικών εξουσιοδοτήσεων ή άλλου νόμιμου εγγράφου του προσφεύγοντος , με το οποίο να προκύπτει ότι αυτή είχε την ιδιότητα του αντίκλητου, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρ. 50, της παραγρ. 2 του άρθρ. 54 ή των παραγρ. 1 και 4 του άρθρ. 58 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/99).

Επειδή από κανένα στοιχείο του υπό εξέταση φακέλου δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε αποδεδειγμένα γνώση των επίμαχων με αριθ. «.....»-ΠΚΛΣ-«.....» (No «.....»«.....» και «.....» (No «.....») προσκλήσεων, των με αριθμ. «.....»-ΥΣΕ«.....», «.....»-«.....» – ΥΣΕ-1«.....», «.....»-ΥΣΕ«.....», και «.....»-ΥΣΕ-«.....» (αφορά την αριθμ. «.....» έκθεση κατάσχεσης), Υπηρεσιακών Σημειωμάτων Ελέγχου, καθώς επίσης των με αριθμ. «.....» κλήσεων σε ακρόαση άρθρου 6 ν. 2690/1999, που αφορούν τον υπό κρίση έλεγχο.

Επειδή, από τα στοιχεία του υπό εξέταση φακέλου, δεν προκύπτει ότι ο έλεγχος κατά την διάρκειά του, ήλθε με οποιονδήποτε τρόπο σε επικοινωνία με τον ίδιο τον προσφεύγοντα, προκειμένου να τον ενημερώσει σχετικά με την εντολή ελέγχου να επιδώσει παράλληλα με άλλο τρόπο, π.χ στην διεύθυνση της έδρας της ατομικής επιχείρησής του, στην δηλωμένη από τον ίδιο διεύθυνση κατοικίας του, ή στον αρμόδιο Δήμαρχο, οποιοδήποτε έγγραφο σχετικά με τον διενεργηθέντα έλεγχο.

Επειδή , ο προσφεύγων στην υπό κρίση προσφυγή του ισχυρίζεται ότι “ουδέποτε περιήλθε σε γνώση του ότι οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής ζήτησαν τα βιβλία και στοιχεία της

επιχείρησής του «για περαιτέρω έρευνα». Από ουδέν προκύπτει ότι έλαβε γνώση των επίμαχων προσκλήσεων ώστε να δύναται να θεωρηθεί ότι αρνήθηκε την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του. Δεν προκύπτει, επίσης, η ιδιότητα με την οποία τα αναφερόμενα πρόσωπα («.....»και «.....») φέρεται ότι παρέλαβαν για λογαριασμό του , τις έγγραφες προσκλήσεις που τον αφορούσαν. Δεν αιτιολογείται, τέλος, ο λόγος για τον οποίο οι εν λόγω προσκλήσεις επιδόθηκαν προς τη λογίστρια «.....» και όχι προσωπικά προς τον ίδιο. Η επίδοση όλων των αναφερομένων προσκλήσεων είναι άκυρη, αφού ενεργήθηκε κατά παράβαση των περί επιδόσεων διατάξεων του Κ.Δ.Δ. . ”

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του υπό εξέταση φακέλου η φορολογική διοίκηση, δεν τήρησε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ΚΔΔ. (ν. 2717/99) διαδικασία ως προς την επίδοση των ανωτέρω περιγραφόμενων εγγράφων του υπό κρίση φορολογικού ελέγχου.

Ένεκα αυτού του λόγου , η προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η έρευνα των λοιπών ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Σημειώνεται ότι :

1) Με τις διατάξεις της περίπτ. γ΄ της παραγρ. 2 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

« 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α), β),

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

2) Με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγρ. 6 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«.....Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

3) Στο τρίτο, τέταρτο και πέμπτο κεφάλαιο της παραγράφου 1 του κεφαλαίου Β του από 3-11-2015 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015 εγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε. αναφέρεται ότι:

«... Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013 (1-1-2014) ο χρόνος παραγραφής για την έκδοση από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ορίζεται από της διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, **το ταχύτερο δυνατόν**, προς εξασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους(σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682ΕΞ2014/25-2-2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει).Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ενδίκου μέσου, εκ

μέρος του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης. »

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», Α.Φ.Μ. «.....» , και **την ακύρωση** για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια) των :

1) υπ' αριθμ. «.....» προσβαλλόμενης Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,

2) υπ' αριθμ. «.....» προσβαλλόμενης Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και

3) υπ' αριθμ. «.....» προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013,

η δε αρμόδια ως άνω φορολογική αρχή κατά την έκδοση των νέων Πράξεων εξαιτίας των ακυρώσεων αυτών, πρέπει να ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας και να ακολουθήσει την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία που αρχικά παρέλειψε να εφαρμόσει.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).