



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 04/12/2017
Αριθμ. Αποφ.: 2332

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ.Της Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τουτου , με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ.-2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016 και της

συνημμένης σε αυτά σχετικής έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε εις βάρος της Κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τη με ημερομηνία-2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμό-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της Κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, πρόστιμο ύψους 500,00 €, λόγω μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντος σε αιτήματα της φορολογικής αρχής για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις των παρ. 1δ' και 2δ' του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε, βάσει της από-2017 Έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), κατόπιν σχετικού ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., στην Κοινοπραξία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, δυνάμει της2013 αρχικής και μετέπειτα τροποποιημένης με αρ.-2016 εντολής ελέγχου.

Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτουν τα ακόλουθα : Δυνάμει του με αριθμ.-2002 συμφωνητικού σύστασης, συστήθηκε η κοινοπραξία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, μεταξύ των εταιριών «.....» με ΑΦΜκαι «.....» με ΑΦΜ, οι οποίες συμμετείχαν κατά ποσοστό 75% και 25%, αντίστοιχα, για την εκτέλεση του έργου «.....». Διαχειριστής της κοινοπραξίας, ορίστηκε ο με ΑΦΜ, ο οποίος ασκούσε παράλληλα και καθήκοντα Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρίας «.....». Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων,, άσκησε καθήκοντα Προέδρου και Διευθύνοντος συμβούλου στην ανώνυμη εταιρία

«.....», από την έναρξη λειτουργίας της (...../1994), έως και κατά το χρόνο κήρυξης της πτώχευσης αυτής.

Επίσης, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει, ότι η ανώνυμη εταιρία –μέλος της κοινοπραξίας, με την επωνυμία «.....», δυνάμει της με αριθμ./2010 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης και διορίσθηκε σύνδικος της πτώχευσης η δικηγόρος,

Σημειώνεται, ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν : α) του με αρ πρωτ ..-2008 Δελτίου πληροφοριών με συν/μένη έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο η επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., κατά τη χρήση 2004, εξέδωσε προς την Κοινοπραξία «.....», έξι (6) πλαστά φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ.) καθαρής αξίας 7.194,29 € και β) του με αρ πρωτ2010 Δελτίου πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας, με συν/μένη έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., σύμφωνα με το οποίο, η επιχείρησημε Α.Φ.Μ., κατά τη χρήση 2004, εξέδωσε προς την ως άνω κοινοπραξία, ένα εικονικό ως προς τη συναλλαγή, Τιμολόγιο έργου Νο-2004 καθαρής αξίας 86.840,75€ πλέον Φ.Π.Α. 15.631,35€. Επειδή, η ανωτέρω κοινοπραξία δεν ανταποκρίθηκε σε σχετικά αιτήματα της φορολογικής αρχής για παροχή αντιγράφων μέρους των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, της επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 54 § 1 και 2 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η εταιρία «.....» στην οποία μετείχε, δεν ευθύνεται για τις παραβάσεις και παραλήψεις της κοινοπραξίας, όπως περιγράφονται στην πράξη αυτή και σε κάθε περίπτωση, η ευθύνη της εταιρίας περιορίζεται στο ποσοστό συμμετοχής της στην εν λόγω κοινοπραξία.
- Η προσβαλλόμενη πράξη σε κάθε περίπτωση, θα έπρεπε να είχε κοινοποιηθεί στη σύνδικο της πτωχής εταιρίας «.....», ως μόνης αρμοδίου να προβάλλει αντιρρήσεις σχετικά με την τυχόν ευθύνη της εταιρίας «.....» για τα χρέη της κοινοπραξίας.
- Άκυρη κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης δεδομένου ότι δεν στοιχειοθετείται προσωπική φορολογική ευθύνη εις βάρος του.
- Το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για την διενέργεια ελέγχου για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, υπέκυψε στην πενταετή παραγραφή.

Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί έλλειψης προσωπικής του ευθύνης για τα χρέη της Κοινοπραξίας και μη νόμιμης επίδοσης της καταλογιστικής πράξης

Επειδή πλέον με το άρθρο 50 παρ. 7 του ν. 4174/2013 πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεση του το νομικό πρόσωπο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 1882/1990 «Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις - (ΦΕΚ τ. Α' 43) », ορίζεται ότι: *« Για τους κοινοπραξίες, τους κοινωνίες και τους αστικές εταιρείες, που ασκούν επιχείρηση, οι οφειλές κύριες και πρόσθετες, από φόρους, τέλη, εισφορές και από πρόστιμα για φορολογικές παραβάσεις γενικά που αφορούν αυτές βεβαιώνονται στο όνομά τους, η ευθύνη τους για την καταβολή των οφειλών αυτών βαρύνει αλληλεγγύως και σε ολόκληρο καθένα από τα μέλη τους »*.

Περαιτέρω από τους συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 741 του Α.Κ., 20 του Εμπορικού Νόμου και 2 του Διατάγματος τους 2/14-5-1835 « Περί αρμοδιότητος των Εμποροδικείων » συνάγεται ότι, η κοινοπραξία, που με ιδιαίτερη, επωνυμία ή με τα ονόματα όλων των μελών τους, αναλαμβάνει ως ανάδοχος την εκτέλεση τεχνικού έργου, το οποίο, κατά τα ουσιώδη στοιχεία του, αποτελεί επιχείρηση χειροτεχνίας και επομένως αντικειμενικά εμπορική πράξη έχει το χαρακτήρα ομόρρυθμης εμπορικής εταιρείας. Εάν δεν υποβλήθηκε τις διατυπώσεις, δημοσιότητας που προβλέπει το άρθρο 42 του Εμπορικού Νόμου για τις ομόρρυθμες εταιρείες, λειτουργεί ως ομόρρυθμη εταιρεία « εν τοις πράγμασι », οπότε τα μέλη της θα ευθύνονται απεριορίστως και εις ολόκληρον για τις υποχρεώσεις της. (Α.Π. 1608/2006, 1180/1995).

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1269/25-10-1995 με την οποία κοινοποιήθηκε η με αριθμ. 547-1995 γνωμοδότηση σχετικά με την ευθύνη μελών των κοινοπραξιών, ορίζεται ότι : *« Με το ν. 1882/90 ο οποίος τιτλοφορείται μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις, έγιναν διάφορες τροποποιήσεις της φορολογικής νομοθεσίας, που σκοπό είχαν, κατά την εισηγητική έκθεση του νόμου, να περιστείλουν την απόκρυψη φορολογητέας ύλης καθώς και να συμβάλλουν στην ταχεία είσπραξη των δημοσίων εσόδων ιδία ενόψει της διαμεσολαβησάσης καταργήσεως του εντάλματος προσωπικής κράτησης. Στην παράγραφο 10 του άρθρου 4 του ν. 1882/1990 ορίζεται ότι για τις κοινοπραξίες, τις κοινωνίες και τις αστικές εταιρείες που ασκούν επιχείρηση, οι οφειλές κύριες και πρόσθετες, από φόρους, τέλη, εισφορές και από πρόστιμα για φορολογικές παραβάσεις γενικά που αφορούν αυτές βεβαιώνονται στο όνομά τους, η ευθύνη όμως για την καταβολή των οφειλών αυτών βαρύνει αλληλεγγύως και σε ολόκληρο καθένα από τα μέλη τους.*

Με την άνω διάταξη εσκοπήθη η συμπλήρωση του νομοθετικού κενού που υπήρχε σχετικά με το πρόσωπο στο όνομα του οποίου γίνεται η βεβαίωση των οφειλών των κοινοπραξιών κ.λπ., καθώς και το ποιος έχει την ευθύνη για την καταβολή των οφειλών αυτών, καθόσον η κοινοπραξία, η

κοινωνία και η αστική εταιρεία δεν έχουν ίδια αυθύπαρκτη νομική προσωπικότητα (βλ. εισηγητική έκθεση επί του άνω άρθρου).»

Επειδή, εξάλλου με την εισαγωγή του ν. 4072/2012 εισήχθη η διάταξη του άρθρου 293, με την οποία ορίζεται ότι :

«1. Η κοινοπραξία είναι εταιρεία χωρίς νομική προσωπικότητα. Εφόσον καταχωρισθεί στο Γ.Ε.ΜΗ. ή εμφανίζεται προς τα έξω, αποκτά, ως ένωση προσώπων, ικανότητα δικαίου και πτωχευτική ικανότητα.

2. Στην κοινοπραξία που συστήθηκε με σκοπό το συντονισμό της δραστηριότητας των μελών της εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για την αστική εταιρεία. Η σύμβαση κοινοπραξίας μπορεί να προβλέπει ότι για τις υποχρεώσεις της κοινοπραξίας έναντι τρίτων τα κοινοπρακτούντα μέλη θα ευθύνονται εις ολόκληρον.

3. Εφόσον η κοινοπραξία ασκεί εμπορική δραστηριότητα, καταχωρίζεται υποχρεωτικά στο Γ.Ε.ΜΗ. και εφαρμόζονται ως προς αυτήν αναλόγως οι διατάξεις για την ομόρρυθμη εταιρεία.

4. Οι ως άνω διατάξεις εφαρμόζονται και στις ειδικά ρυθμιζόμενες κοινοπραξίες, εκτός αν υπάρχει αντίθετη πρόβλεψη στην ειδική ρύθμιση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι : «1Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

7. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47α του ν. 2190/1920 (περί ανωνύμων εταιριών): «1. Η Εταιρεία λύεται: α) άμα τη παρόδω του εν τω καταστατικώ οριζομένου χρόνου διάρκειας αυτής, β)

δι'αποφάσεως της Γενικής Συνελεύσεως λαμβανομένης τας διατάξεις του άρθρου 29 παράγραφος 3 και 31 παράγραφος 2 και γ) άμα τη κηρύξει της εταιρίας εις κατάστασιν πτωχεύσεως.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα ακόλουθα: Με το από2002 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» και της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» συστάθηκε κοινοπραξία με την επωνυμία «.....», με σκοπό την εκτέλεση του δημοσίου έργου «.....» και στο άρθρο 12 αυτού ορίζεται ότι: «σε περίπτωση πτωχεύσεως, αναγκαστικής διαχειρίσεως, θέσεως υπό εκκαθάριση ή διαλύσεως μιας των ανωνύμων εταιριών που μετέχουν στην παρούσα Κ/Ξ οι εργασίες της συνεχίζονται μεταξύ των κληρονόμων ή διαχειριστών ή εκκαθαριστών της διαλυθείσης ανωνύμου εταιρίας μέχρι της αποπερατώσεως του έργου και των τυχόν εργασιών που θα της ανατεθούν κατ'επέκταση, αλλά και μέχρι της οριστικής παραλαβής του όλου έργου από τον εργοδότη».

Από το συνδυασμό των προαναφερθέντων διατάξεων, προκύπτει ότι, καταρχάς, οι ανώνυμες εταιρίες «.....», ευθύνονται αλληλεγγύως και σε ολόκληρο, για την καταβολή των οφειλών που βαρύνουν την κοινοπραξία «.....», ως μέλη αυτής. Παράλληλα, ο προσφεύγων ευθύνεται προσωπικά, και αλληλέγγυα για τα χρέη της ανώνυμης εταιρίας «.....», της οποίας υπήρξε διευθύνων σύμβουλος από την έναρξη της λειτουργίας της έως και την πτώχευση –λύση αυτής, κατά την2010. Συνεπώς, ορθά η φορολογική αρχή, αφενός, κοινοποίησε (κατά την 6/6/2017) στον προσφεύγοντα, την προσβαλλόμενη πράξη, ως προσωπικά ευθυνόμενου προσώπου για τα χρέη της ανώνυμης εταιρίας, και αφετέρου, στη σύνδικο της πτωχής εταιρίας (στις 13/07/2017), και ως εκ τούτου, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί ακύρωσης της πράξης λόγω έλλειψης προσωπικής του ευθύνης και μη νόμιμης επίδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, απορρίπτονται ως αβάσιμοι, εφόσον η κοινοπραξία, της οποίας ο προσφεύγων φέρει την ιδιότητα του νόμιμου εκπροσώπου ενός των μελών της, συνιστά, σύμφωνα με τα ως άνω εκτιθέμενα, ομόρρυθμη εταιρεία εν τοις πράγμασι και συνεπώς είναι υποκείμενο των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων που δημιουργούνται από τη δράση των μελών της, τα οποία υπέχουν ατομική και εις ολόκληρο ευθύνη για τα χρέη της κοινοπραξίας.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για διενέργεια ελέγχου

Επειδή στο άρθρο 36 παρ. 1. Του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι : « *Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η*

έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1252/20.11.2015 (ερμηνευτική εγκύκλιος των προστίμων του Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι : « Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας, που τίθεται από την Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα / πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο.

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.».

Επειδή, περαιτέρω στην παρ.5. του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι «αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του αριθ. Πρωτ. Δ12Β 1171079 ΕΞ 17-12-2010 εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι : «Το Β΄ Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την 173/2006 ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 το ν.δ. 3323/1955(ήδη παρ. 5

του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε.), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λ.π. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. 1002057/12/Α0012/8-1-2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης εξομοιώνεται με τη μη υποβολή δήλωσης.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το γεγονός τη μη ανταπόκρισης σε αίτημα για παροχή πληροφοριών έλαβε χώρα κατά το 2016 και σε συνδυασμό με το γεγονός της υποχρέωσης διαφύλαξης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, η οποία ταυτίζεται με το χρόνο παραγραφής και εφόσον η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, έχει υποβληθεί εκπρόθεσμα (22/06/2005), τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, περί δεκαπενταετούς παραγραφής και το δικαίωμα του Δημοσίου για διενέργεια αρχικής εγγραφής παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαπενταετίας, από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης, ήτοι, μετά την 31/12/2020.

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση της Κοινοπραξίας με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ'αρ.-2017 οριστική πράξη προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2016)

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2012 λόγω μη ανταπόκρισης σε αιτήματα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων χρήσης 2004	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
	500,00	500,00

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.