



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-12-2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2510

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., και της ..., ΑΦΜ ..., α) κατά της υπ' αριθ.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 και β) της υπ' αριθ.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ' αριθ.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και της 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 υπ' αριθ.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού 11.409,04 €, πλέον δημοτικού φόρου ποσού 342,28 € και πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 14.101,58 €, δη σύνολο φόρου 28.852,90 €, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (αρ. δήλωσης ΦΜΑ -2004). Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.2017 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.2017).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. εκδόθηκε βάσει της από ...2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ.-2015 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ....-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρου 4 του Ν. 2523/1997) περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Πρόστιμο Εισοδήματος ποσού 120,00 €, λόγω υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ανακριβές περιεχόμενο κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 62 παρ. 5 του Ν. 223/1994, χωρίς να προκύψει διαφορά φόρου για καταβολή. Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ... με τον υπ' αρ.2017 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.2017).

Η ανωτέρω Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος εκδόθηκε βάσει της από2017 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμων Εισοδήματος (άρθρου 4 του ν. 2523/1997), κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ..., σε εκτέλεση της υπ' αρ. ...-2015 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η εντολή εκδόθηκε κατόπιν του με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ-2015 πληροφοριακού δελτίου της Υπηρεσίας Εσωτερικών Υποθέσεων, που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ... και έλαβε αριθμό εισερχ. πρωτ. ΕΜΠ ...-2015, ενημερώνοντάς την ότι στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου της περιουσιακής κατάστασης (πόθεν έσχες) του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε, κατόπιν ανοίγματος των λογαριασμών του, η καταβολή πραγματικού τιμήματος μεγαλύτερου του αναγραφόμενου σε συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου του.

Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε ότι οι προσφεύγοντες για την αγορά ακινήτου (έκαστος το 50% εξ αδιαιρέτου ενός διόροφου διαμερίσματος- μεζονέτας το οποίο καταλαμβάνει ολόκληρο τον

4^ο και τον 5^ο όροφο οικοδομής εμβαδού 87,75 τμ και 35,82 τμ αντίστοιχα) στην ... επί της οδού δήλωσαν τίμημα ίσο με την αντικειμενική αξία του ακινήτου, δη 95.731,40 €, ενώ καταβλήθηκε πραγματικό τίμημα τουλάχιστον 199.450,00 €.

Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι οι προσφεύγοντες υπέβαλαν ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2004 έως 31-12-2004), από την οποία δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή, και επιβλήθηκε το πρόστιμο των 120,00 €.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Υφίσταται ουσιαστική πλημμέλεια διότι η διαπίστωση περί μεγαλύτερου του αναγραφόμενου τιμήματος του συμβολαίου ερείδεται σε πληρωμές προγενέστερες του χρόνου σύνταξής του.
- 2) Υφίσταται νομική πλημμέλεια στην Έκθεση Ελέγχου αναφορικά με το έρεισμα του τελικού πορίσματος.
- 3) Υφίσταται τυπική πλημμέλεια διότι η Εντολή Ελέγχου δεν ήταν γενική και δεν εκδόθηκε για κάθε φυσικό πρόσωπο που συμβλήθηκε στην μεταβιβαστική πράξη του ακινήτου.
- 4) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου αναφορικά με το φόρο μεταβίβασης ακινήτου και με τη φορολογία εισοδήματος. Προς επίρρωση του ισχυρισμού τους επικαλούνται την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας με αριθμό 1738/2017.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 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.»

Στην παρ. 4 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι «Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή, στο άρθρο 68 παρ 2 του ως άνω νόμου, ως ίσχυε για την υπό κρίση χρήση, ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 3 του Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245^{Α'}) ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωση φόρου μεταβίβασης.»

Επειδή, με την **απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1738/2017** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).**

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν. 3513/2006, 29 του ν. 3697/2008, 10 του ν. 3790/2009 και 82 του ν. 3842/2010 είναι αντισυνταγματικές καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, σύμφωνα με τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣΤΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν -ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣΤΕ 1623/2016 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών (ΣΤΕ 2392/2017).

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣΤΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του

προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογουμένου.

Επειδή περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με το άρθρο **72 § 6 του Ν. 4174/13**: *«Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»*.

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγοντες με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, για το οικονομικό έτος 2005 (χρήση 2004) έχει υποβληθεί ανακριβής δήλωση φορολογίας εισοδήματος (χωρίς από το σύστημα TAXIS και τα στοιχεία του φακέλου να προκύπτει τυχόν εκπρόθεσμη υποβολή αυτής).

Επειδή, ακόμη και εάν ήθελε θεωρηθεί ότι το με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ ...-2015 πληροφοριακό δελτίο της Υπηρεσίας Εσωτερικών Υποθέσεων, που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ...και έλαβε αριθμό πρωτ. ΕΜΠ ...-2015, που αποτέλεσε αιτία του επανελέγχου της ανωτέρω δήλωσης, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, και δεν υπήρχε στη διάθεση της φορολογικής αρχής εντός του χρόνου της (αρχικής) πενταετούς παραγραφής, τούτο ουδεμία επίδραση ασκεί στην προκείμενη περίπτωση για τη χρήση 2004, καθώς η υπ' αριθ. ...-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 Ν. 2523/1997 εκδόθηκε το έτος 2017 (...-2017), ήτοι μετά το πέρας του ενδέκατου έτους, ήτοι του επομένου της δεκαετούς προθεσμίας έτους, εντός του οποίου το δημόσιο είχε δικαίωμα να επιβάλλει πρόστιμο εισοδήματος, βάσει των διατάξεων του άρ. 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994.

Επειδή, περαιτέρω η προσβαλλόμενη υπ' αρ. ...-2017 πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου εκδόθηκε το έτος 2017 (...-2017), ήτοι μετά το πέρας της πενταετούς προθεσμίας, εντός της οποίας το Δημόσιο είχε δικαίωμα να καταλογίσει φόρο μεταβίβασης ακινήτου.

Επειδή οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 10 του ν. 3790/2009, 82 του ν. 3842/2010, 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 ν 3899/2010), 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011, 2 παρ. 1 του ν. 4098/2012, 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, 22 του ν. 4203/2013, 87 του ν. 4316/2014, 22 του ν. 4337/2015 και 97 του ν. 4446/2016 κατά τα ανωτέρω, δεν μπορούσαν να στηρίξουν στην προκειμένη περίπτωση την βεβαίωση φόρου ή προστίμου ως προς την επίμαχη χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης (...-2017) της προσβαλλόμενης υπ' αριθ. ...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου εισοδήματος της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997 (αρ. 4 Ν. 2523/1997) είχε παραγραφεί με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 και της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ.

Επειδή, περαιτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης υπ'αρ. ...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου μεταβίβασης ακινήτου για τη χρήση 2004 είχε παραγραφεί με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν. 1521/1950, σε συνδυασμό με την υπ'αρ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή για τον λόγο της παραγραφής, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... του ..., ΑΦΜ ..., και της ... του ..., ΑΦΜ ..., και την ακύρωση της υπ' αριθ.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... που αφορά την υπ' αρ. ...2004 δήλωση Φ.Μ.Α., καθώς και της υπ' αριθ. ...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (αρ. 4 Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., λόγω παραγραφής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (Φ.Μ.Α. ...2004) (σε βάρος και των δύο προσφευγόντων κατά 50%)

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά κύριου φόρου	11.409,04€	0,00€
Διαφορά δημοτικού φόρου 3%	342,28€	0,00€

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	14.101,58€	0,00€
Σύνολο διαφοράς φόρου	25.852,90€	0,00€

Υπ' αριθ. ...-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 του ν. 2523/1997 περί ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου από 01-01-2004 έως 31-12-2004 (σε βάρος του ... του ...)

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο:	120,00€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.