



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 19/ 1/ 2018

Αριθμός Απόφασης 629

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 28/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Περιστερίου-Αττικής, οδός «.....» κατά:

1)Της υπ' αριθ. «.....»/24-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2001

.2)Της υπ' αριθ. «.....»/24-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2002

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής 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 και του συμπληρωματικού υπομνήματος που κατατέθηκε με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ «.....»/18-01-2018, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Ο προσφεύγων, είχε αποδεχτεί το σημείωμα περαίωσης με το Ν. 3259/2004 για τις χρήσεις 2001 & 2002 και είχε εξοφλήσει το φόρο που προέκυψε στις 18-03-2005.

B. Σύμφωνα με την από 27-01-2011 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Β΄ Περιστερίου προκύπτει, ότι ο «.....» με ΑΦΜ «.....» (ο προσφεύγων) εξέδωσε ένα (1) μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο και συγκεκριμένα την Α.Π.Υ. Νο «.....»/7-12-2001, συνολικής καθαρής αξίας 5.491,57€ με πληρωτέο ποσό 4.224,55€ και με εικονική αξία 1.800,14€, για την χρήση 2001 και δέκα (10) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα τις α) ΑΠΥ Νο «.....»/11-2-2002 συνολικής καθαρής αξίας 3.308,42€ με πληρωτέο ποσό 2.545,10€ και με εικονική αξία 657,31€, β) ΑΠΥ Νο

«.....»/11-3-2002 συνολικής καθαρής αξίας 2.328,20€ με πληρωτέο ποσό 1.791,05€ και με εικονική αξία 535,82€, γ) ΑΠΥ Νο «.....»/8-4-2002 συνολικής καθαρής αξίας 1.435,42€ με πληρωτέο ποσό 1.104,25€ και με εικονική αξία 671.00€, δ) ΑΠΥ Νο «.....»/9-5-2002 συνολικής καθαρής αξίας 6.530,06€ με πληρωτέο ποσό 5.023,45€ και με εικονική αξία 3.022,01€, ε) ΑΠΥ Νο «.....»/7-6-2002 συνολικής καθαρής αξίας 5.289,44€ με πληρωτέο ποσό 4.069,07€ και με εικονική αξία 4.303,52€, στ) ΑΠΥ Νο «.....»/9-7-2002 συνολικής καθαρής αξίας 4.813,26€ με πληρωτέο ποσό 3.702,74€ και με εικονική αξία 2.441,78€, ζ) ΑΠΥ Νο «.....»/1-8-2002 συνολικής καθαρής αξίας 3.549,04€ με πληρωτέο ποσό 2.730,20€ και με εικονική αξία 2.952,75€, η) ΑΠΥ Νο «.....»/10-9-2002 συνολικής καθαρής αξίας 3.041,38€ με πληρωτέο ποσό 2.339,68€ και με εικονική αξία 2.360,82€, θ) ΑΠΥ Νο «.....»/9-10-2002 συνολικής καθαρής αξίας 4.640,26€ με πληρωτέο ποσό 3.569,66€ και με εικονική αξία 2.836,40€ & ι) ΑΠΥ Νο «.....»/7-11-2002 συνολικής καθαρής αξίας 4.262,53€ με πληρωτέο ποσό 3.279,07€ και με εικονική αξία 1.111,10€, ήτοι συνολική καθαρή αξία 20.892,51€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 13§§1,2 σε συνδυασμό με το άρθρο 2§1 του ΠΔ 186/92 και των διατάξεων του άρθρου 19§4 Ν. 2523/97.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. «.....»/2011 & «.....»/2011 ΑΕΠ ΚΒΣ με συνολικό ποσό προστίμου 3.600,00€ και 39.814,76 αντίστοιχα οι οποίες κατέστησαν οριστικές, αφού παραιτήθηκε από τα ένδικα μέσα και ρύθμισε τις σχετικές οφειλές του.

Γ. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων διενήργησε έλεγχο λόγω αρμοδιότητας (συγχώνευση των Δ.Ο.Υ.), για τις διαχειριστικές περιόδους 01-01/31-12-2001 & 01-01/31-12-2002 στον «.....» με ΑΦΜ «.....» (ο προσφεύγων) με την υπ' αριθ. «.....»/10-10-2016 εντολή μερικού ελέγχου που αντικατέστησε τις υπ' αριθ. «.....»/2011 & «.....»/2013 εντολές μερικού φορολογικού ελέγχου, για εισόδημα.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή «.....», συντάχθηκε η από 24/07/2017 έκθεση επανελέγχου με βάσει συμπληρωματικά στοιχεία Φορολογίας Εισοδήματος με βάση της οποίας ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

-Την υπ' αριθμ. «.....»/24-07-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων **οικονομικού έτους 2002**, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος εισοδήματος ποσού 4.811,68€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 7.359,41€, ήτοι συνολικού ποσού 13.492,26€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, λόγω έκδοσης εικονικού φορολογικού στοιχείου, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν **ανακριβή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), τα ακαθάριστα έσοδα

προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

-Την υπ' αριθμ. «.....»/24-07-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων **οικονομικού έτους 2003**, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος εισοδήματος ποσού 14.680,86€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 17.617,03€,ήτοι συνολικού ποσού 32.297,89€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, λόγω έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν **ανακριβή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.), τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, το οποίο αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις, έχει υποπέσει σε παραγραφή.

-Ότι είναι μη νόμιμος ο καταλογισμός της ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, με συνέπεια τον παράνομο εξωλογιστικό προσδιορισμό των εισοδημάτων του.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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»*, με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι *«ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»*.

Με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του **άρθρου 13 § 6 του ν. 3522/2006** (ΦΕΚ Α' 276) και ισχύει από 22/12/2006 και μετά σύμφωνα με το άρθρο 39 περ. ιγ' του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «1) 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, 2) ..., 3) ... 4) 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 ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου, ...», σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253), ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων»

Με τις διατάξεις του **άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), 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 σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, ...»

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.

Περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004** (ΦΕΚ Α' 253), ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017** απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής και συγκεκριμένα οι διατάξεις που περιλαμβάνονται στη σκέψη 8 της Απόφασης, δεδομένου ότι αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του

Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Περιστερίου λόγω αρμοδιότητας, με την από 27-01-2011 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής η οποία αφορούσε τις χρήσεις 2001 και 2002, οι οποίες είχαν περαιωθεί με το σημείωμα του ν. 3259/2004 και είχε εξοφληθεί στις 18-03-2005 Τα νέα αυτά στοιχεία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του Ν. 2238/1994 και συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με όλες τις προαναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ και συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου εισοδήματος λόγω νέων στοιχείων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι για την χρήση 2001 στις 31-12-2012 και για την χρήση 2002 στις 31-12-2013 και ως εκ τούτου ο **ισχυρισμός περί παραγραφής για τις κρινόμενες πράξεις χρήσεως 2001 & 2002 γίνεται δεκτός.**

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμ. πρωτ. «.....»/28-07-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» , ΑΦΜ «.....», και την **ακύρωση**:

-Της υπ' αριθ. «.....»/24-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2001

.- Της υπ' αριθ. «.....»/24-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2002 .

λόγω παραγραφής.

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 προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ 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 .