

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

Ως προς την ημερομηνία και τον αριθμό της ενδικοφανούς προσφυγής που εκ παραδρομής αναγράφηκαν στην πρώτη σελίδα της αρχικής απόφασης ως: «ημερομηνία κατάθεσης 16/10/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου» στο ορθό: «ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου»



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/02/2018

Αριθμός απόφασης: 1153

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ,

κατοίκου , οδός , κατά των υπ' αριθ.-..... οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού για τη χρήση 2010 που αφορούν τις φορολογίες Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ & ΦΜΥ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις α) υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήσης 2010), β) υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2010, γ) υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ χρήσης 2010, δ) υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρο 57 ν. 2238/1994) χρήσης 2010 και ε) υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί μη υποβολής οριστικής δήλωσης ΦΜΥ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2017 και αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα :

Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 6.738,67 € πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 264,75€.

Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρονικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 221,88 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 266,26€.

Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 800,00 €.

Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρο 57 ν. 2238/1994) χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 670,76 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής ύψους 804,67 €.

Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί μη υποβολής οριστικής δήλωσης ΦΜΥ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν συνεπεία ελέγχου που διενεργήθηκε στην επιχείρηση του προσφεύγοντος από τη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, δυνάμει της υπ' αριθ./2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Σύμφωνα με τις από 18/09/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου,

διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές προερχόμενες από δαπάνες που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και διαφορά στην αξία των αποσβέσεων. Ωστόσο, τα βιβλία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ειλικρινή, καθόσον οι διαπιστωθείσες παρατυπίες και παραλείψεις ήταν μικρής έκτασης. Συνεπεία αυτού, ο έλεγχος προσδιόρισε λογιστικά τα αποτελέσματα και ακολούθως επαναπροσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και εκροές στη φορολογία ΦΠΑ. Περαιτέρω, καταλογίστηκαν παραβάσεις οι οποίες αφορούν υποβολή ανακριβών συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992, μη καταχώρηση τριών παραστατικών δαπανών καθαρής αξίας 1.253,50 € και μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία μιας Α.Π.Υ. αξίας 3.853,50 €. Τέλος, ως προς τους παρακρατούμενους φόρους, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει προσωρινές και οριστική δήλωση ΦΜΥ για τον εργαζόμενο που απασχολούσε.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλομένων πράξεων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1738/2017 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, η παραγραφή της χρήσης 2010 και η κοινοποίηση οποιασδήποτε πράξης επιβολής φόρου θα έπρεπε να έχει γίνει μέχρι 31/12/2016. Δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες κοινοποιήθηκαν εκπρόθεσμα στις 25/09/2017 έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για τη χρήση αυτή από τις 31/12/2016.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη χρήση 2010 ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

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. Η παραπάνω διάταξη εφαρμόζεται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 με βάση το άρθρο 113 του ίδιου νόμου.

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 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 ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό 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.

5. 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. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης 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 το άρθρο 57 του ν.2859/2000:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ 1194/5-12-2017:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία....»

Επειδή, η διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010 αρχικώς παραγραφόταν βάσει της παρ. 1 του άρθ. 84 του ν. 2238/1994 ως προς τη φορολογία εισοδήματος και τον ΚΒΣ και βάσει της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 ως προς τη φορολογία ΦΠΑ στην πενταετία, ήτοι στις 31/12/2016. Λαμβάνοντας υπ' όψιν το γεγονός ότι κατ' αρχήν για την εν λόγω χρήση, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα η δήλωση φορολογίας εισοδήματος καθώς και η εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ και περαιτέρω, όπως προκύπτει από τις από 18/09/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου, δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθ. 68 του ν. 2238/1994 και στην παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου εν προκειμένω δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 και της παρ. 2 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 και δεν δύναται να επεκταθεί στη

δεκαετία. Ως εκ τούτου, όπως βάσιμα ο προσφεύγων ισχυρίζεται, κατά την έκδοση στις 18/09/2017 των Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΒΣ, το δικαίωμα του Δημοσίου για τη χρήση 2010 είχε υποπέσει σε παραγραφή και οι υπ' αριθ. 391/2017, 392/2017 και 393/2017 προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται εξ αυτού του λόγου ακυρωτές.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 59. Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 14, των περιπτώσεων α', ε' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56, 57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή για το ψηφίο 1 την εικοστή (20ή) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 (ΣΣ ΦΜΥ) οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, με το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί στο ποσοστό που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσού φόρου, το οποίο καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.»

Επειδή, από την από 18/09/2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, προκύπτει ότι, ο προσφεύγων για τη χρήση 2010 δεν υπέβαλλε για τον υπάλληλο που απασχολούσε, προσωρινές δηλώσεις, αλλά ούτε και οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ. ως όφειλε. Κατά συνέπεια, λόγω της μη υποβολής δήλωσης, το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, παραγράφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των υπό κρίση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΥ και προστίμου ΦΜΥ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν αμφισβητείται η διάπραξη των αποδιδόμενων παραβάσεων και παραλείψεων που καταλογίστηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις, αλλά υπάρχει έμμεση αποδοχή τους, καθόσον, ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανέναν

άλλον ισχυρισμό πέραν αυτού της παραγραφής, ούτε στρέφεται με οποιονδήποτε άλλο τρόπο κατά του κύρους και της νομιμότητας των κρινόμενων πράξεων.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.». (Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

Επειδή ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, **λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της

προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 05/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και ειδικότερα:

α) Την αποδοχή αυτής ως προς τις υπ' αριθ.:/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,/18-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, λόγω παραγραφής και

β) την απόρριψη αυτής ως προς τις υπ' αριθ.:/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες και/2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί μη υποβολής οριστικής δήλωσης ΦΜΥ, χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (ΧΡΗΣΗ 2010)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	6.738,67 €	0,00 €
Εισφορά Αλληλεγγύης	264,75 €	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.003,42 €	0,00 €

Β. Φ.Π.Α.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2010-31/12/2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	221,88 €	0,00 €
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας	266,26 €	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	488,14 €	0,00 €

Γ. Κ.Β.Σ.

ΧΡΗΣΗ 2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πρόστιμο άρ. 7 Ν. 4337/2015	800,00 €	0,00 €

Δ α. Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών

ΧΡΗΣΗ 2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πρόστιμο άρθ. 4 Ν. 2523/1997	300,00	300,00

Δ β. Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών

ΧΡΗΣΗ 2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	670,76€	670,76
Πρόσθετος Φόρος λόγω μη δήλωσης	804,91 €	-
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%	-	335,38
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 50 μ. =36,50%	-	244,83
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.475,67 €	1.250,97

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 804,91 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (335,38+ 244,83) 580,21€. Συνεπώς, επιβάλλεται η επιεικέστερη κύρωση.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.