



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/09/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3928

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β'55/16-01-2014).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της πράξης επιβολής

φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1999, με ημερομηνία βεβαίωσης 27/03/2018 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης προκειμένου να προβεί σε εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών της ατομικής του επιχείρησης με ημερομηνία 31/12/1999. Κατά τη διαδικασία διακοπής διαπιστώθηκε ότι δεν είχε υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 1999 (χρήση 1998). Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλλε στις 15/03/2018 την με αρ. καταχώρησης/2018 (αρ. ΚΕΠΥΟ) δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης εκκαθάρισε την ως άνω δήλωση και με την από 27/03/2018 Πράξη επιβολής φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1999 καταλόγισε στον προσφεύγοντα φόρο εισοδήματος ποσού 22.009,69 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού φόρου, ισχυριζόμενος ότι:

- Τα φορολογητέα κέρδη θα πρέπει να περιορισθούν στο 85% επί των ακαθαρίστων εσόδων.

- Δεν πρέπει να υπολογισθεί στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1998 ποσό 46.521,00 €, το οποίο αντιστοιχεί στην αξία εκδοθέντων εικονικών τιμολογίων για τα οποία καταλογίστηκαν παραβάσεις και επιβλήθηκαν ήδη πρόστιμα εις βάρος του από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν. 4174/2013 σχετικά με την υποβολή φορολογικής δήλωσης:

«1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή

μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης ...»

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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...».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη χρήση 1998 ορίζουν, 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. 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 περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 22 του ν. 3212/2003): «Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, το οικονομικό έτος 1999 (χρήση 1998) παραγράφεται κατ' αρχήν στην πενταετία ήτοι την 31/12/2004. Ωστόσο, κατά τη διαδικασία εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, διαπιστώθηκε ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το ως άνω οικονομικό έτος. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 5 του άρ. 84 του ν. 2238/1994 και παραγράφεται με την πάροδο 15 ετών, ήτοι την 31/12/2014. Επιπροσθέτως, όπως η αρμόδια φορολογική αρχή επισημαίνει στις απόψεις της επί της ενδικοφανούς προσφυγής αλλά και από το υποσύστημα ΚΒΣ του συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων κατά την επίμαχη χρήση 1998 υπέπεσε στην παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Για την ως άνω παράβαση εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η υπ' αριθ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης. Κατά της προαναφερθείσας ΑΕΠ ασκήθηκε η υπ' αριθ./2006 δικαστική προσφυγή και εν συνεχεία το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (Τμήμα 12^ο Τριμελές)

με την υπ' αριθ./2012 απόφαση απέρριψε αυτήν, όχι για λόγους ουσίας, αλλά ως απαράδεκτη καθόσον «ασκήθηκε από πληρεξούσιο χωρίς την απαραίτητη γι' αυτό πληρεξουσιότητα». Συνεπώς, εφόσον για την έκδοση εικονικών στοιχείων στη διαχειριστική περίοδο 01/01/1998-31/12/1998, έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί η Α.Ε.Π./2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου παρατείνεται για δύο ακόμη έτη ήτοι μέχρι τις 31/12/2016.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθ. 14/2016 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. αναφέρονται στη σκέψη 14 τα ακόλουθα: «Ωστόσο, η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ως εν προκειμένω, ανάγεται στη σφαίρα της βουλήσεως και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνησία παραγραφή (ΣτΕ 3643/2013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.ά.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (βλ. ΣτΕ 3788/2005, Μπαλή Γεν. Αρχές, έκδ. 8η, παράγρ. 160-161, Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, Γεν. Αρχές σεδ 481). Εξάλλου, κατ' άρθρο 272 εδ.β' Α.Κ. ότι καταβλήθηκε χωρίς γνώση της παραγραφής δεν αναζητείται.....»

Συνεπώς, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 1999 στις 13/03/2018, παραιτήθηκε από την υπέρ του θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου. Ως εκ τούτου, η υποβολή της ως άνω δήλωσης επιφέρει κατ' αρχάς όλες τις εκ του νόμου απορρέουσες συνέπειες.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς, ο προσφεύγων υπέβαλε χειρόγραφα στις 13/03/2018 στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 1999. Ειδικότερα, από τα συνημμένα στην παρούσα φωτοαντίγραφα της επίμαχης δήλωσης, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 425 του Εντύπου Ε1 (Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση) το ποσό των 65.079,01 €, ενώ στον κωδικό 401 του ως άνω εντύπου (Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση) δήλωσε αυτούσιο το ποσό των 65.079,01 €. Επιπροσθέτως, το ανωτέρω ποσό δηλώθηκε και στον κωδικό 346 (Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη) του εντύπου Ε3, ενώ στο ίδιο έντυπο δεν δηλώθηκαν ποσά αγορών ή δαπανών που να έχουν πραγματοποιηθεί στην επίμαχη χρήση.

Επειδή η εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης και κατ' ακολουθία η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου, βασίστηκε αποκλειστικά στα ποσά που ο ίδιος ο προσφεύγων ανέγραψε στους οικείους κωδικούς της με αριθμ. καταχώρησης/2018 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 1999. Συνεπώς, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξη και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται απορριπτέοι ως αβάσιμοι και αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της από 27/03/2018 Πράξης Επιβολής Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης: 22.009,69 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση την από 15/03/2018 και με αρ. καταχώρισης δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 1999 (ΑΧΚ, ΑΤΒ/27-03-2018).

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ

Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.