



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-537

ΦΑΞ : 2131604-566

Καλλιθέα

12.06.2018

Αριθμός απόφασης

2989

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960ΕΞ 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017)

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. Την από **15.02.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κάτοικος Σοφάδων Καρδίτσας, οδός, κατά της με αριθ. .../16-01-2018 πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 200,00 € για το φορολογικό έτος 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα .

5. Την με αριθμό .../16-01-2018 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας..

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **15.02.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 αριθμό**16-01-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α Ν. 4174/13 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας καταλογίστηκε εις βάρος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2011 η παράβαση για την μη τήρηση μηνιαίας κατάστασης εσόδων –εξόδων για το χρονικό διάστημα 17/05/2011-02/11/2011 ποσού 200,00 ευρώ , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, του Π.Δ 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις σύμφωνα με το αρθ. 5 παρ. 2 περ. α' Ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε με το αρθ. 75 παρ. 1 περ α, β του Ν. 3842/2010, και εν συνεχεία όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το αρθ. 7 παρ.3ζ' ν. 4337/2015.

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της από 15.01.2018 Έκθεσης Ελέγχου της ΔΟΥ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ , η οποία εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με αφορμή την υπ' αριθμ. πρωτ./19.12.2017 Δήλωση της προσφεύγουσας με την οποία δήλωσε διακοπή της επιχείρησης .

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα διατηρεί ατομική επιχείρηση με έναρξη δραστηριότητας την 31/12/2000, με έδρα Σοφάδες Καρδίτσας, οδός, με κύρια δραστηριότητα εργασιών «.....» η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Στις 19/12/2017 η προσφεύγουσα προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας για τη δήλωση διακοπής της επιχείρησης, με ημερομηνία 19/12/2017. Υπέβαλε στο Τμήμα Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας την υπ' αριθ./19-12-2017 δήλωση διακοπής εργασιών.

Κατά τη διαδικασία ελέγχου επί της διακοπής εργασιών από το Γραφείο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) του τμήματος Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, διαπιστώθηκε η μη θεώρηση (τήρηση) μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων β' κατηγορίας) για το χρονικό διάστημα 17/05/2011- 02/11/2011.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους

Η πράξη τυγχάνει ακυρωτέα διότι το δικαίωμα του δημοσίου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

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, 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», 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».

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο **84 του Ν. 2238/1994** (όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006):

"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.

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) 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."

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»

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 15 (δεκαπέντε) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το αριθ.πρωτ. **Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010** έγγραφο της Δ/σης Φορολ. Εισοδήματος (Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος)

.....
4. 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 του 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.λπ. 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/A0012/8.1.2007 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 ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.

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 δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1154/2017** (Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.)

1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

α) Με τη με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ [Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 Ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', Ν. 4174/13) και άρθ. 36 § 1 του Ν.4174/2013	Κανόνες πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 Ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 Ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', Ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 Ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', Ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλλε εμπρόθεσμα (26/07/2012) την δήλωση φορολογίας εισοδήματος με α/α οικ. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου από 01/01/2011 έως και 31/12/201) με τον συζύγο της (Α.Φ.....) δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 .

Επειδή, υπό τα συγκεκριμένα δεδομένα, το δικαίωμα του δημοσίου έκδοσης και κοινοποίησης οριστικών πράξεων υπόκειται σε πενταετή παραγραφή, για την διαχ. περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 και έληξε στις 31-12-2017, ενώ η με αριθ...../16.01.2018 πράξη

επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ , για την διαχ/κή περίοδο 2011 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στις 16.01.2018, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου για το οικ. έτος 2011 **έχει υποπέσει σε παραγραφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 1 του ν. 2238/1994.**

Επίσης, με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από **15.02.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ. .../16.01.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 .

