



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ.: 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX: 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 16.05.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2423

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «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. Την από 16.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου ΑΙΓΙΟΥ ΑΧΑΪΑΣ, οδός, κατά της υπ' αριθ. /05.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φπα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 16.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., 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./05.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής χρήσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 35.284,50€, πλέον 42.341,40 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και συνολικά 77.625,90 €.

Η παραπάνω διαφορά προέκυψε μετά από μερικό επιτόπιο έλεγχο φορολογίας φπα, που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. διότι το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο για την επίμαχη χρήση 2010 και να καταλογίσει φόρο έχει παραγραφεί.
2. διότι μη νόμιμα η φορολογική αρχή κατέληξε σε πόρισμα περί ανακρίβειας των βιβλίων και προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου
3. διότι οι διαπιστώσεις του ελέγχου περί ανακρίβειας των βιβλίων μου στερούνται επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας.
4. διότι ο έλεγχος κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών και συνακόλουθα τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και εισροών μου εξήγαγε εσφαλμένα τα αποτελέσματα της επιχείρησής μου.
5. διότι κατά παράβαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης (διοικητικής) κύρωσης και την αρχή της χρηστής διοίκησης, μου επιβλήθηκε κύρωση με τη μορφή πρόσθετου φόρου με συντελεστή 120%(κατ' άρθρο 1 και 2 του ν. 2523/1997), αντί της νεότερης και ελαφρύτερης κύρωσης με τη μορφή προστίμου ανακριβούς δηλώσεως κατ' άρθρο 58^Α παρ. 2 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων στις 29.03.2018 κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/29.03.2018 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. αντίστοιχες με τις διατάξεις περί παραγραφής του εισοδήματος είναι οι διατάξεις των άρθρων 57 παρ. 1 & 2 και 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000
2. το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να διενεργήσει έλεγχο και να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για τη χρήση 2010 είχε στη περίπτωση μου παραγραφεί πολύ πριν το χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου και των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή,

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 72 μεταβατικές διατάξεις

“§11. 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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Α' 248/07.11.2000) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 57. Παραγραφή

“§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.

§3. Σε περίπτωση υποβολής **εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης** ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, **ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση”.**

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

“3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος”.

****Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 49, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 21 του ν. 3610/2007 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-11-2007), σύμφωνα με την περίπτωση δ' του άρθρου 27 του ίδιου νόμου”.

Επειδή, σύμφωνα με την **1738/2017** απόφαση του **ΣτΕ**, κρίθηκε αντισυνταγματική η παράταση της παραγραφής φορολογικών υποθέσεων με τις διατάξεις των νόμων **3513/2006, 3697/2008, 3790/2009 ν. 3842/2010**.

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 δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών. (απόφαση **ΣτΕ 2932/2017**)

Επειδή, σύμφωνα με την ΣτΕ 282/2018 σχετικά με την αντισυνταγματικότητα των παρατάσεων παραγραφής για τις υποθέσεις ΦΠΑ (σκέψη 5) . Επειδή, η προβλεπόμενη ως κανόνας από το προαναφερθέν άρθρο 57 παρ. 1 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας πενταετής παραγραφή παρατάθηκε στη συνέχεια έως την έκδοση της ένδικης καταλογιστικής πράξεως με τις ακόλουθες διατάξεις, οι οποίες ορίζουν τα εξής: [άρθρο 11 του ν. 3513/2006](#) (ΦΕΚ 265/5.12.2006, τ. Α') «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. [...]». [άρθρο 29 του ν. 3697/2008](#) (ΦΕΚ 194/25.9.2008 τ. Α') «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009. [...]». [άρθρο 10 του ν. 3790/2009](#) (ΦΕΚ 143/7.8.2009 τ. Α') «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010». [άρθρο 82 του ν. 3842/2010](#) (ΦΕΚ 58/23.4.2010 τ. Α'), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β' του ν. [3862/2010](#) (ΦΕΚ 113/13.7.2010) «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010».

(σκέψη 6) Επειδή, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγιναν δεκτά τα εξής: Το εν λόγω δικαστήριο δέχθηκε ότι κατά τη διάταξη του [άρθρου 57 παρ. 1](#) του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φ.π.α. παραγράφεται μετά την άροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της σχετικής εκκαθαριστικής δήλωσης, με την έννοια ότι μέσα στην πενταετία αυτή πρέπει να εκδοθεί και κοινοποιηθεί στον υπόχρεο η σχετική πράξη προσδιορισμού φ.π.α.....

(σκέψη 7) Επειδή, με την προαναφερόμενη [ΣτΕ 1738/2017](#) απόφαση της Ολομελείας του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι οι παρατεθείσες στην πέμπτη σκέψη διατάξεις (άρθρα 11 του ν. [3513/2006](#), 29 του ν. [3697/2008](#), 10 του ν. [3790/2009](#) και 82 του ν. [3842/2010](#)) 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 παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων έτους. Ειδικότερα, με την απόφαση αυτή έγιναν δεκτά τα εξής: *Εκδήλωση της αρχής της ασφάλειας δικαίου ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο αποτελούν οι θεσπιζόμενες με το άρθρο 78 του Συντάγματος ρυθμίσεις, σύμφωνα με το οποίο «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, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την άροδο 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. 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 το λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά σε βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά το χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω*

υποχρεώσεων.

(σκέψη 8) Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, η προαναφερόμενη κρίση της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως, ανεξαρτήτως των ειδικότερων αιτιολογιών της, είναι ορθή, διότι, σύμφωνα με τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, οι ως άνω 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](#), με τις οποίες παρατάθηκε ο χρόνος παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε χρήσεις προγενέστερες του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των εν λόγω νόμων ημερολογιακού έτους, όπως είναι και η ένδικη χρήση 2001, αντίκεινται προς τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος και, ως εκ τούτου, δεν μπορούσαν να στηρίξουν νομίμως την έκδοση της ένδικης πράξεως, τα δε περί τουαντιθέτου προβαλλόμενα με την κρινόμενη αίτηση είναι απορριπτέα ως αβάσιμα.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε αντισυνταγματική η παράταση του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκε με το **Άρθρο 97 του ν. 4446/2016** (Α' 240) (σκέψη 9) βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, διότι παρέτεινε 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.1125/25.11.2004** με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. **327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ.** περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων. (Αρ.Πρ: 1095248/18441ΔΕ-Α)

“..... Κατά συνέπεια εν προκειμένω, μη εκδοθέντων αρχικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων (ως προς τον Φ.Π.Α.) (κατά το πραγματικό) - εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής (5ετία κατά τις διατάξεις άρθρων 84 παρ. 1 Ν. [2238/1994](#) και 57 παρ. 1 Ν. [2859/2000](#) δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ή πράξεις (σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρων 68 παρ. 2 περ. β' Ν. [2238/1994](#) και 49 παρ. 3 Ν. [2859/2000](#)).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν τα κατωτέρω:

1. από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος ΦΠΑ στον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 και τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/05, 1081/05, 1087/05, 1088/2008, δυνάμει των υπ' αριθ./29.12.2016 και/16.01.2017 εντολών ελέγχου.
2. ο έλεγχος ήταν ο αρχικός, και η ανωτέρω επιχείρηση δεν έχει περαιώσει με οποιονδήποτε νόμο τη διαχειριστική χρήση 2010.
3. δεν υφίστανται δελτία πληροφοριών, παραβάσεις Κ.Β.Σ., κατασχεθέντα ή άλλα στοιχεία σε βάρος του προσφεύγοντα (σελ. 10-11 της από 05.12.2017 έκθεσης ελέγχου φπα).
4. η παράβαση Κ.Β.Σ., της ανακριβούς υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 § 1 Π.Δ. 186/1992, διαπιστώθηκε από τον παρόντα αρχικό έλεγχο βάσει της υπ' αριθμ./16.01.2017 εντολής ελέγχου.
5. για τη χρήση 2010 έχει υποβληθεί η με αριθ./30.03.2011 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.
6. η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής χρήσης 2010, εκδόθηκε στις **05.12.2017** και η κοινοποίηση της έγινε στις **19.12.2017** ως έκθεση επίδοσης.
7. δεν υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία για τη διαχειριστική περίοδο 2010, τα οποία ενδεχομένως να περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, αλλά και δεν υπάρχει καμία εξαίρεση από τις κατονομαζόμενες στο άρθρο 57 του ν. 2859/2000.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 2859/2000 καθώς και των αποφάσεων του ΣτΕ, 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.....Μετά την πάροδο της πενταετίας

παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας, παραγράφεται, για τη διαχειριστική χρήση 2010 την 31.12.2016.

Ως εκ τούτου, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα, **το δικαίωμα του δημοσίου** για επιβολή **αρχικής** πράξης φόρου προστιθέμενης αξίας και κοινοποίηση της πράξης αυτής, σε βάρος του προσφεύγοντα, **για τη διαχειριστική χρήση 2010, έχει υποπέσει σε παραγραφή**, και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι βάσιμος.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ανωτέρω λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./16.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθμ./**05.12.2017** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, διαχειριστικής χρήσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Χρεωστικό υπόλοιπο	35.284,50	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	42.341,40	0,00
Σύνολο για βεβαίωση	77.625,90	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.