



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2287

**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. Την από 04/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /13-11-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, β) της υπ' αριθμ. /13-11-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, γ) της υπ' αριθμ. /13-11-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, δ) της υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και ε) της υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, β) την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, γ) την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, δ) την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και ε) την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 28/06/2017 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Επί της από 04/01/2018 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **3.750,00 ευρώ** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' του ν. 4337/2015. Συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		1.500,00	25,00%	375,00
ΑΠΥ		3.500,00	25,00%	875,00
ΑΠΥ		5.000,00	25,00%	1.250,00
ΣΥΝΟΛΟ		10.000,00	25,00%	2.500,00

2. Εξέδωσε ανακριβώς παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Τα παραστατικά στοιχεία που εκδόθηκαν ανακριβώς και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ/15-12-2008		5.000,00	25,00%	1.250,00
ΣΥΝΟΛΟ		5.000,00	25,00%	1.250,00

β) Με την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **21.728,53 ευρώ** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ', ζ' του ν. 4337/2015. Συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. . Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		10.000,00	25,00%	2.500,00
ΑΠΥ		6.000,00	25,00%	1.500,00
ΑΠΥ		20.000,00	25,00%	5.000,00
ΑΠΥ		11.350,00	25,00%	2.837,50
ΑΠΥ		1.438,80	25,00%	359,70
ΣΥΝΟΛΟ		48.788,80	25,00%	12.197,20

2. Εξέδωσε ανακριβώς παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Τα παραστατικά στοιχεία που εκδόθηκαν ανακριβώς και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ/8-1-2009		19.000,00	25,00%	4.750,00
ΑΠΥ/3-7-2009		4.000,00	25,00%	1.000,00
ΑΠΥ/5-3-2009		2.500,00	25,00%	625,00
ΑΠΥ/6-6-2009		5.000,00	25,00%	1.250,00
ΑΠΥ/9-11-2009		3.000,00	25,00%	750,00

ΑΠΥ/18-12-2009		1.500,00	25,00%	375,00
ΣΥΝΟΛΟ		35.000,00	25,00%	8.750,00

3. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		432,08	586,00 / 3	195,33
ΑΠΥ		489,28	586,00 / 3	195,33
ΑΠΥ		958,32	586,00 / 3	195,33
ΑΠΥ		447	586,00 / 3	195,33
ΣΥΝΟΛΟ		2.326,68		781,33

γ) Με την υπ' αριθμ...../13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **7.339,30 ευρώ** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ', ζ' του ν. 4337/2015. Συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		5.000,00	25,00%	1.250,00
ΑΠΥ		4.000,00	25,00%	1.000,00
ΑΠΥ		1.500,00	25,00%	375
ΑΠΥ		1.219,51	25,00%	304,88
ΑΠΥ		2.032,36	25,00%	508,09
ΑΠΥ		12.194,63	25,00%	3.048,66
ΣΥΝΟΛΟ		25.946,50	25,00%	6.486,63

2. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Α) για παραβάσεις που διαπράχθηκαν πριν την 1-6-2010:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		188,3	586,00 / 3	195,33
ΑΠΥ		207,7	586,00 / 3	195,33
ΑΠΥ		677,6	586,00 / 3	195,33
ΣΥΝΟΛΟ		1.073,60		586

Β) για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μετά την 1-6-2010:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		153,09	800,00 / 3	266,67
ΣΥΝΟΛΟ		153,09		266,67

δ) Με την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **6.282,81 ευρώ** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ', ζ' του ν. 4337/2015. Συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		8.129,76	25,00%	2.032,44
ΑΠΥ		1.626,02	25,00%	406,51
ΑΠΥ		1.626,02	25,00%	406,51
ΑΠΥ		2.032,52	25,00%	508,13
ΑΠΥ		4.064,88	25,00%	1.016,22
ΣΥΝΟΛΟ		17.479,20	25,00%	4.369,80

2. Εξέδωσε ανακριβώς παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Τα παραστατικά στοιχεία που εκδόθηκαν ανακριβώς και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ 833/18-2-2011		1.252,03	25,00%	313,01
ΣΥΝΟΛΟ		1.252,03	25,00%	313,01

3. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		813,01	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ		206,02	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ		95,85	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ		83,74	800,00 / 3	266,67
ΣΥΝΟΛΟ		1.198,62		1.066,67

4. Εξέδωσε ανακριβώς παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Τα παραστατικά στοιχεία που εκδόθηκαν ανακριβώς και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ 832/5-2-2011		565,04	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ 845/26-5-2011		626,02	800,00 / 3	266,67
ΣΥΝΟΛΟ		1.191,06		533,33

ε) Με την υπ' αριθμ./13-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **1.687,69 ευρώ** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ', ζ' του ν. 4337/2015. Συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1. Εξέδωσε ανακριβώς παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Τα παραστατικά στοιχεία που εκδόθηκαν ανακριβώς και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ 896/14-3-2012		1.417,40	25,00%	354,35
ΣΥΝΟΛΟ		1.417,40	25,00%	354,35

2. Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. . Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ		975,61	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ		813,01	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ		463,41	800,00 / 3	266,67
ΑΠΥ		95,12	800,00 / 3	266,67
ΣΥΝΟΛΟ		2.347,15		1.066,67

3. Εξέδωσε ανακριβώς παραστατικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών στις παρακάτω περιπτώσεις και η αξία της κάθε συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 1.200,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13α, 14, 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. Τα παραστατικά στοιχεία που εκδόθηκαν ανακριβώς και το επιβαλλόμενο πρόστιμο, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Επωνυμία	Αξία	Ποσό	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ 882/20-1-2012		1.004,88	800,00 / 3	266,67
ΣΥΝΟΛΟ		1.004,88		266,67

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 28-6-2017 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των εφοριακών υπαλλήλων, και της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής, που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών με το υπ' αριθμ. πρωτ./29-6-2017 έγγραφο, προκειμένου η τελευταία, ως αρμόδια Υπηρεσία, να προβεί στην έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμου. Οι προαναφερθείσες παραβάσεις του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) διαπιστώθηκαν κατόπιν συμπληρωματικών στοιχείων που προέκυψαν βάσει καταγγελίας και βάσει της με αριθμό ΑΟΙΕ/2010/...../14-11-2011 εισαγγελικής παραγγελίας προς τον Προϊστάμενο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής (ΣΔΟΕ-ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ). Συγκεκριμένα τα ως άνω συμπληρωματικά στοιχεία προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών προϊόντων του ελεγχόμενου για το υπό έρευνα χρονικό διάστημα από τα δεδομένα που συγκεντρώθηκαν από τα πιστωτικά ιδρύματα της Ελλάδας, καθώς και από τα δεδομένα που απέστειλε ο Δικηγορικός Σύλλογος Αθηνών με το υπ' αριθμ. πρωτ./26-3-2014 έγγραφό του και αφορούσαν τις παραστάσεις σε δικαστήρια του ελεγχόμενου για τις οποίες δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν και εξαφανισθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, άλλως να τροποποιηθούν και μεταρρυθμιστούν επί τα βελτίω, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι υπό κρίση πράξεις επιβολής προστίμου δεν εκπληρώνουν τις νόμιμες επιταγές περί πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας των εκδιδόμενων καταλογιστικών πράξεων, καθώς η φορολογική αρχή, προκειμένου να στοιχειοθετήσει τις σε βάρος του παραβάσεις, στηρίχθηκε σε πιθανολόγηση και συμπερασματικά στο συσχετισμό των ποσών που είχαν κατατεθεί στους οικείους τραπεζικούς λογαριασμούς, με μόνη την αναφορά ως αιτιολογία κατάθεσης του ονόματος και έκρινε αναιτιολόγητα ότι το γεγονός της

κατάθεσης διαφόρων χρηματικών ποσών σε λογαριασμούς αφορά αμοιβή για παρασχεθείσες υπηρεσίες.

- Η από 28/06/2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, επειδή οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και τα παραστατικά συναλλαγών είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της πενταετούς παραγραφής και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση του εντός της ίδιας πενταετίας εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο. Ο προσφεύγων επικαλείται την απόφαση 2934/2017 της Ολομέλειας του ΣτΕ σύμφωνα με την οποία τα στοιχεία για τα υπόλοιπα και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών στην ημεδαπή, ανεξαρτήτως αν αυτά στοιχειοθετούν την απόκτηση εισοδήματος, δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή δεν μπορούν να δικαιολογήσουν την παράταση της πενταετούς παραγραφής σε δεκαετή. Συνεπώς το δικαίωμα της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων που αφορούν τις χρήσεις 2008-2010 έχει αποσβεστεί λόγω συμπλήρωσης των οικείων προθεσμιών παραγραφής.

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1^ο του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. 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.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 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.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. 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 τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/94:

«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 προϊσταμένου της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του

φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών – Μελών της Ε.Ε ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. β του άρθρου 84 ν.2238/94:

«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 ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέχονται στον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη έτος.»

Επειδή η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές χρήσεις 01/01/2007- 31/12/2010 παρατάθηκε διαδοχικώς με τις εξής διατάξεις:

- Άρθρο 37 παρ. 5 του ν. 4141/2013 (Α' 81/5.4.2013), Άρθρο 22 του ν. 4203/2013 (Α' 235/1.11.2013) και Άρθρο 87 του ν. 4316/2014 (Α' 270/24.12.2014) μέχρι 31.12.2015

- Άρθρο 22 του ν. 4337/2015 (Α' 129/17.10.2015) μέχρι 31.12.2016

- Άρθρο 61 παρ. 8 του ν. 4410/2016 (Α'141/3.8.2016): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών για τις υποθέσεις του παρόντος άρθρου, καθώς και για αυτές που μεταφέρθηκαν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ' του άρθρου 2 του ν. 4336/2015, παρατείνονται για τρία (3) έτη».

- Άρθρο 97 του ν. 4446/2016 (Α' 240/22.12.2016) μέχρι 31.12.2017

Επειδή με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ**, στο σκεπτικό 9 της οποίας αναφέρονται όλες οι παρατεθείσες στην προηγούμενη παράγραφο διατάξεις, κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, η οποία αναφέρει ότι:

«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», έκρινε **ως αντισυνταγματικές** τις διατάξεις των εφαρμοσθέντων στην δεδομένη περίπτωση νόμων (άρθρο 11 ν.3513/2006, άρθρο 29 του ν.3697/2008, άρθρο 10 του ν.3790/2009 και άρθρο 82 του ν.3842/2010) που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής, **διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.**

Εν συνεχεία και η υπ' αριθμ. **2932/2017** απόφαση της ολομέλειας του ΣΤΕ έκρινε ότι 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 2 παρ.1 του ν.4098/2012 αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 78 παρ.1 και 2 του Συντάγματος.

Επειδή ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθμ. 1738/2017, υπ' 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του ΣΤΕ επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος και της αντισυνταγματικότητας των διατάξεων περί παράτασης παραγραφής, εκδόθηκαν από το Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. οι κάτωθι αποφάσεις:

α) η ΠΟΛ 1154/04-10-2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων και την δυνατότητα έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου (εφαρμοζόμενων σύμφωνα με την παρ.(ε) αυτής και από την Δ.Ε.Δ.) για τις παρακάτω χρήσεις :

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 αρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας 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

Και

β) η ΠΟΛ 1192/01-12-2017 (αποδοχή της υπ' αριθμ. 268/2017 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ) με την οποία διευκρινίσθηκε ότι επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2)

του ισχύοντος Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ - (Ν.4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012.

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθμ. **2934/2017 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ** κρίθηκε ότι δεν μπορούν να θεωρηθούν «συμπληρωματικά» φορολογικά στοιχεία οι τραπεζικές καταθέσεις φορολογούμενου στην ημεδαπή, υπό την έννοια της διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. (2238/1994), προκειμένου να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου ή την παράταση της παραγραφής. Συγκεκριμένα στη σκέψη 12 μεταξύ άλλων αναφέρεται: «...Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

Περαιτέρω, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην σκέψη 10, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος, ο οποίος, κατά τα προεκτεθέντα, πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Τούτων έπεται ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ...».

Επειδή, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, εκδόθηκε και η Απόφαση ΠΟΛ. 1194/05-12-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. η οποία βασίζεται στο σκεπτικό της ως άνω απόφασης του ΣΤΕ.

Επειδή, επιπρόσθετα, με την πρόσφατη υπ' αριθμ. **172/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ** «ούτε το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που εμφανίζεται στην πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. και στους οικείους πίνακες, ούτε η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., ούτε η ανώνυμη καταγγελία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία», που να δικαιολογούν την επιμήκυνση των φορολογικών ελεγχων πέραν της πενταετίας.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής των χρήσεων 2008-2010.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, αφορμή του ελέγχου από τους εφοριακούς υπαλλήλους, και της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής αποτελεί, σύμφωνα με την από 28-6-2017 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), η ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων που προέκυψαν βάσει καταγγελίας και βάσει της με αριθμό ΑΟΙΕ/2010/...../14-11-2011 εισαγγελικής παραγγελίας προς τον Προϊστάμενο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής (ΣΔΟΕ-ΠΔ ΑΤΤΙΚΗΣ). Κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντος για το υπό έρευνα χρονικό διάστημα από τα δεδομένα που συγκεντρώθηκαν από τα πιστωτικά ιδρύματα της Ελλάδας, καθώς και από τα δεδομένα που απέστειλε ο Δικηγορικός Σύλλογος Αθηνών με το υπ' αριθμ. πρωτ./26-3-2014 έγγραφό του και αφορούσαν τις παραστάσεις σε δικαστήρια του προσφεύγοντος, ο έλεγχος διαπίστωσε πλήθος περιπτώσεων για τις οποίες δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία. Στη συνέχεια και αφού έλαβε υπόψη του τα με αριθμ. πρωτ./20-9-2014 (Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής) καιΕΙ / 29-11-2016 (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής έγγραφα υπομνήματα του προσφεύγοντος, κατέληξε στη διαπίστωση των παραβάσεων των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 για τις χρήσεις 2008 έως 2012 όπως περιγράφονται στις σελίδες 66, 67 και 68 της οικείας έκθεσης ελέγχου, την οποία διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών με το υπ' αριθμ./29-6-2017 έγγραφο, προκειμένου η τελευταία να προβεί στην έκδοση των καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) τα ως άνω συμπληρωματικά στοιχεία, που αφορούν τους τραπεζικούς λογαριασμούς ημεδαπής του προσφεύγοντος δεν αποτελούν νέα στοιχεία ικανά για να επιμηκύνουν τον χρόνο παραγραφής από πενταετή σε δεκαετή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία αλλά και τις θέσεις της Διοίκησης, αλλά ούτε και το με αριθμ. πρωτ. εισερ. ΣΔΟΕ/02-04-2014 έγγραφο του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών, καθώς περιήλθε στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της πενταετούς παραγραφής των οικονομικών ετών **2009, 2010 και 2011**, ήταν ήδη δηλαδή στη διάθεση της φορολογικής αρχής πριν τη λήξη του αρχικού χρόνου παραγραφής.

β) από τα στοιχεία του φακέλου και του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, δεν ανακύπτει θέμα μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση οικονομικά έτη **2009, 2010 και 2011**,

το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου **έχει παραγραφεί**, καθότι ο χρόνος παραγραφής αυτών των οικονομικών ετών ήταν πενταετής και έληγε αντίστοιχα την 31/12/2014, 31/12/2015, 31/12/2016, και οι σχετικές διατάξεις των νόμων περί παράτασης παραγραφής, θεωρούνται ως αντισυνταγματικές, σύμφωνα με όσα έχουν κριθεί με την ως άνω νομολογία και έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση.

Επειδή, επιπρόσθετα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση πράξεις επιβολής προστίμου δεν εκπληρώνουν τις νόμιμες επιταγές περί πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας των εκδιδόμενων καταλογιστικών πράξεων, καθώς η φορολογική αρχή, προκειμένου να στοιχειοθετήσει τις σε βάρος του παραβάσεις, στηρίχθηκε σε πιθανολόγηση και συμπερασματικά στο συσχετισμό των ποσών που είχαν κατατεθεί στους οικείους τραπεζικούς λογαριασμούς, με μόνη την αναφορά ως αιτιολογία κατάθεσης του ονόματος και έκρινε αναιτιολόγητα ότι το γεγονός της κατάθεσης διαφόρων χρηματικών ποσών σε λογαριασμούς αφορά αμοιβή για παρασχεθείσες υπηρεσίες, γεγονός που δεν αποτελεί πλήρη απόδειξη παροχής δικηγορικών υπηρεσιών.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 886/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ:

«.....Η φορολογική Διοίκηση φέρει, καταρχήν, το βάρος απόδειξης των στοιχείων που συγκροτούν παράβαση της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. υποχρέωσης ελεύθερου επαγγελματία για έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε υπόθεση όπως η επίδικη (που τέτοια παράβαση, όπως προκύπτει από τα εκτιθέμενα κατωτέρω στη σκέψη 8, αποδίδεται αφού λαμβάνεται υπόψη το ποσό που ανευρίσκεται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου επιτηδευματία και σε σχέση με το οποίο δεν έχει εκδοθεί από αυτόν φορολογικό στοιχείο), η φορολογική αρχή πρέπει, ιδίως, να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο (ακόμα και με έμμεσες αποδείξεις: πρβλ. ΣΤΕ 2136/2012), ότι ο επιτηδευματίας εισέπραξε το επίμαχο ποσό ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών, στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, όπως η επίδικη (βλ. κατωτέρω, στις σκέψεις 8 και 9), που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών.....»

Επειδή ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του μόνο την επεξεργασία της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και τα πρόσθετα στοιχεία που απέστειλαν τα πιστωτικά ιδρύματα, αλλά και την καρτέλα με τα γραμμάτια προείσπραξης που απέστειλε ο Δικηγορικός Σύλλογος Αθηνών και τα δεδομένων των τηρούμενων φορολογικών βιβλίων (Εσόδων - Εξόδων) του προσφεύγοντος. Αντίθετα προσδιόρισε τις παραβάσεις ανά φορολογική περίοδο λειτουργώντας μέσα στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης, λαμβάνοντας υπόψη του τις παρασχεθείσες εξηγήσεις μετά των συνημμένων δικαιολογητικών και απαντώντας σε κάθε μία περίπτωση του υπομνήματος ξεχωριστά, αποδεχόμενος τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος σε όσες περιπτώσεις προσκομίστηκαν πραγματικά στοιχεία που στήριζαν τους ισχυρισμούς του. Εξάλλου ο ίδιος ο προσφεύγων στα υπομνήματά του δεν αρνείται ότι τα επίδικα ποσά των καταθέσεων αφορούν αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας, αλλά αντίθετα υποστηρίζει είτε ότι τα ποσά αυτά αφορούν ενδιάμεσες καταβολές έναντι εξόδων και αμοιβών με συμφωνία οριστικής εκκαθάρισης μετά την ολοκλήρωση των σχετικών διαδικασιών, οι οποίες δεν έχουν ολοκληρωθεί, είτε ότι έχουν εκδοθεί ήδη οι αντίστοιχες ΑΠΥ. Στις αιτιάσεις αυτές του προσφεύγοντος ο έλεγχος έχει ήδη απαντήσει πλήρως αιτιολογημένα και εμπεριστατωμένα με

βάση τις ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) μέσα από την από 28-6-2017 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν ως παράνομες, αυθαίρετες, ανατιολόγητες και ψευδείς απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 04/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- α) την αποδοχή αυτής ως προς τις υπ' αριθμ./13-11-2017,/13-11-2017 και/13-11-2017 πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικών περιόδων 01/01/2008-31/12/2008, 01/01/2009-31/12/2009 και 01/01/2010-31/12/2010, και την ακύρωση αυτών και
- β) την απόρριψη αυτής ως προς τις υπ' αριθμ./13-11-2017 και/13-11-2017 πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012 και την επικύρωση αυτών.

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

A) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. άρθρου 7 ν. 4337/2015: 6.282,81 ευρώ

B) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. άρθρου 7 ν. 4337/2015: 1.687,69 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**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

