



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04/01/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 24

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. 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.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 08/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά:
 - α) της υπ' αριθ. /09.06.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

β) της υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτος 2008),

γ) της υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007 (οικ. έτος 2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) της υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

ε) της υπ' αριθ./09.06.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2015,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./09.06.2017 πράξεις επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, την υπ' αριθ./09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτος 2008), την υπ' αριθ./09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς στο εισόδημα φυσικών προσώπων για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007 (οικ. έτους 2008), την υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 και την υπ' αριθ./09.06.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./09.06.2017 πράξη επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 3.320,66€, λόγω μη διαφύλαξης της με αρ. μητρώου ΕΓ Φ.Τ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 §1 του ν.1809/1988, ανακριβούς καταχώρησης φορολογικού στοιχείου εξόδου και μη καταχώρησης των διενεργηθεισών αποσβέσεων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6 και 18§2 του

Π.Δ.186/1992, που επισύρουν την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3^ς του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 586,00€ x 5 x 1/3 πλέον 586,00€ x 1/3 πλέον 586,00€ x 1/3.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 09/06/2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθ./09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 19.167,89€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 23.001,47€, ήτοι συνόλου 42.169,36€, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης ως ανακριβών και εξωλογιστικού προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων, λόγω μη επίδειξης στον τακτικό έλεγχο των μηνιαίων καταστάσεων του βιβλίου εσόδων – εξόδων και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που διαπιστώθηκαν από τρεις διαφορετικούς ελέγχους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 09/06/2017 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθ./09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς στο εισόδημα φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύρια εισφορά ποσού 1.000,00€, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης ως ανακριβών, εξωλογιστικού προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων και ειδικότερα προσδιορισμού του συνολικού καθαρού εισοδήματος στο ύψος των 67.253,46€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 09/06/2017 έκθεσης ελέγχου έκτακτης οικονομικής εισφοράς στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 18 ν.3758/2009) της Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθ./09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 5.766,41€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 6.919,69€, λόγω μη επίδειξης στον τακτικό έλεγχο των μηνιαίων καταστάσεων του βιβλίου εσόδων – εξόδων και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που διαπιστώθηκαν από τρεις διαφορετικούς ελέγχους, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών, καθώς και τη μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ τριών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.696,47€ πλέον ΦΠΑ 194,68€ από τις φορολογητέες εισροές και το φόρο εισροών αντίστοιχα.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 09/06/2017 έκθεσης ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ.

Με την υπ' αριθ./09.06.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2015, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στην υπ' αριθ. πρωτ. 20476/15.05.2015

πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης για προσκόμιση αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από τις παρ. 1^ο και 2^υ του άρθρου 54 του ίδιου νόμου.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 09/06/2017 έκθεσης ελέγχου προστίμου ΚΦΔ (άρθρου 54 ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμων, σύμφωνα με τα άρθρα 84 παρ. 1 ν.2238/1994, 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 και 57 παρ. 1 ν.2859/2000.
2. Αναιτιολόγητος και μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός για τον υπολογισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος και τον ΦΠΑ.
3. Οι οριστικές πράξεις έχουν εκδοθεί καθ' υπέρβαση της οριζόμενης προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4174/2013.
4. Εσφαλμένη εφαρμογή ΜΣΚΚ για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει 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, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: *«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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας»*.

Επειδή, με το άρθρο 18 παρ. 3δ ν. 3758/2009 ορίζεται ότι: *«Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε., καθώς και του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α') , όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους....»*.

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 5 ν. 2523/97 ρητά ορίζεται ότι: *«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για 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 που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, το άρθρο 57 του ν. 2859/2000 ορίζει ότι: «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 επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.....».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1738/2017 κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς 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 έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, 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».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο 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 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).**

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 τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το

νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009 και 82 του ν.3842/2010 είναι αντισυνταγματικές καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσίευσής του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν.4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογουμένου.

Επειδή, περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007) έχουν υποβληθεί οι οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, περιοδικές και εκκαθαριστική Φ.Π.Α., δίχως να προκύπτει από το σύστημα TAXIS και τα στοιχεία του φακέλου τυχόν εκπρόθεσμη υποβολή αυτών.

Επειδή, οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 37 παρ. 5 του ν.4141/2013, 22 του ν.4203/2013, 87 του ν.4316/2014, 22 του ν.4337/2015 και 97 του

ν.4446/2016 κατά τα ανωτέρω, δεν μπορούσαν να στηρίξουν στην προκειμένη περίπτωση την βεβαίωση φόρου ως προς τις επίμαχες χρήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων υπ' αριθμ./09.06.2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,/09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2008,/09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς στο εισόδημα φυσικών προσώπων για το οικ. έτος 2008 και/09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος και προστίμων για τη χρήση 2007 (οικ. έτος 2008) είχε παραγραφεί με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.2523/1997, της παρ. 3δ του άρθρου 18 του ν.3758/2009, της παρ. 1 του άρθρου 84 ν.2238/1994 και της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.2859/2000, σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, έχει νομικό έρεισμα και γίνεται δεκτός για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικ. έτος 2008).

Επειδή, το άρθρο 14 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.».

Επειδή, το άρθρο 21 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζει ότι: «2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.....».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, μη νόμιμη είναι και η υπ' αριθ./09.06.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2015, διότι το αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2007 βασίζεται καταρχήν στις ανωτέρω παρατάσεις παραγραφής σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 21 παρ. 2 του Π.Δ.186/1992 και 14 του ν.4174/2013.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις του οικ. έτους 2008, ήτοι χρήση 2007, γίνεται αποδεκτή για τον λόγο της παραγραφής, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./08.09.2017 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

1. την ακύρωση της υπ' αριθ./09.06.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
2. την ακύρωση της υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
3. την ακύρωση της υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων ν.3833/2010 οικ. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
4. την ακύρωση της υπ' αριθ./09.06.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
5. την ακύρωση της υπ' αριθ./09.06.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η υπ' αριθ./09.06.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	3.320,66 €	0,00 €	-3.320,66 €

Η υπ' αριθ. 315/13.09.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος οικ. έτους 2009

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	19.167,89 €	0,00 €	-19.167,89 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	23.001,47 €	0,00 €	-23.001,47 €
Σύνολο για καταβολή	42.169,36 €	0,00 €	-42.169,36 €

**Η υπ' αριθ. /09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς
φυσικών προσώπων οικ. έτους 2008**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Εισφορά	1.000,00 €	0,00 €	-1.000,00 €

**Η υπ' αριθ. /09.06.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Χρεωστικό υπόλοιπο	5.766,41 €	0,00 €	-5.766,41 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	6.919,69 €	0,00 €	-6.919,69 €
Σύνολο για καταβολή	12.686,10 €	0,00 €	-12.686,10 €

**Η υπ' αριθ. /09.06.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013
φορολογικού έτους 2015**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	250,00 €	0,00 €	-250,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.