



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30.01.2017

αριθμός απόφασης 912

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την ημερομηνία κατάθεσης 30.09.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά:

- της υπ' αριθμ. /2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 ν.4337/15 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2002 /31-12-2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...
- Της με αριθμ. πρωτ. ... /2016 έκθεσης ελέγχου της προστίμου της Δ.Ο.Υ.
- Του με αριθμ. /27.6.2016 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου
- Του με αριθμ. /2016 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου .

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 ν.4337/15 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2002 /31-12-2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την από 12.08.2015 οικεία έκθεση ελέγχου, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 .

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. το αριθ. πρωτ. 1..... /20.01.2017 έγγραφο προκειμένου: α) να μας αποστείλει αντίγραφο της αίτησης που έχει κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ. ... για την επιστροφή Φ.Π.Α με τα συνημμένα δικαιολογητικά και β) να μας ενημερώσει αν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου, για την προσφεύγουσα, πριν την 31.12.2013.

Η Δ.Ο.Υ. αρχικά μας απέστειλε την αριθ. πρωτ. /23.01.2017 σχετική απάντηση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ 24.01.2017 και εν συνεχεία στις 26.01.2017 ορθή επανάληψη αυτής η οποία έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ I 26.01.2017 με το κάτωθι περιεχόμενο:

« Όσον αφορά το ζητηθέν αντίγραφο της αίτησης που έχει κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ. για την επιστροφή ΦΠΑ σας γνωρίζουμε ότι είναι αδύνατο να αναβρεθεί η σχετική αίτηση μετά από τη διπλή μετακόμιση του αρχείου της Δ.Ο.Υ. προς την και στη συνέχεια στη Σας αποστέλλουμε όμως φωτοαντίγραφα των τιμολογίων της ελεγχόμενης καθώς και φωτοαντίγραφο του με αριθμ. /10.12.2003 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. προς τη Δ.Ο., με το οποίο ζητείται η διενέργεια έρευνας καθότι υπάρχουν ενδείξεις εικονικότητας των στοιχείων, καθώς και το φωτοαντίγραφο του με αρ. πρωτ. /05.01.2016 εγγράφου – απάντησης της ΔΥΟ και τη συνημμένη σε αυτό έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.»

Επιπλέον σας γνωρίζουμε ότι από την Υπηρεσία μας δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου πριν την 31.12.2013 για τους ελεγχόμενους α), β) και γ) και ότι δεν υπάρχει εισαγγελική παραγγελία είτε σχετική έκθεση κατάσχεσης στην Υπηρεσία μας .»

Εν συνεχεία, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ 24.01.2017 έγγραφο με το οποίο ζητήσαμε να μας ενημερώσει αν στην εν λόγω υπηρεσία

υφίστανται εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Η Δ.Ο.Υ μας απέστειλε την αριθ. πρωτ./25.01.2017 σχετική απάντηση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ/27.01.2017, με το κάτωθι περιεχόμενο:

«.....

Εν προκειμένω η Δ.Ο.Υ έστειλε στη Δ.Ο.Υ το με αριθμ. πρωτ./10.12.2003 Δελτίο Πληροφοριών – Αίτημα διερεύνησης. Στη συνέχεια από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ προέκυψαν νέα στοιχεία που δικαιολογούν τη διενέργεια ελέγχου από την υπηρεσία μας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68. παρ. 2 του Ν. 2238/94. Κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσης 2002, παραγραφόταν μετά την πάροδο δεκαετίας αλλά παρατάθηκε νομίμως, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, μέχρι 31.12.2016.

Επομένως ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει πράξη επιβολής προστίμου για την ελεγχόμενη χρήση, είναι προδήλως αβάσιμος και απορριπτέος. Περαιτέρω σας ενημερώνουμε ότι δεν υπάρχει στην Υπηρεσία μας εισαγγελική παραγγελία είτε σχετική έκθεση κατάσχεσης για τους ανωτέρω ελεγχόμενους πέρα του ως ανωτέρω αναφερθέντος αιτήματος διερεύνησης της ΔΟΥ προς τη ΔΥΟ»

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/30.09.2016 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 υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.625,47€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2002-31/12/2002 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2,11,12 και 18 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ)

Η παράβαση αφορά σε λήψη από την προσφεύγουσα, αγρότη ειδικού καθεστώτος, δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων (ΔΑ- ΤΑΑΠ) , των υπ' αριθμ./28.10.2002 καθαρής αξίας 36.400,00€ και/27.10.2002 καθαρής αξίας 9.854,73€ (3.358.000 δρχ) ,για πώληση αγροτικών προϊόντων φυτικής και ζωικής παραγωγής, από την Η λήψη των ως άνω τιμολογίων δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 12.08.2016 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ και κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ./11.05.2016 εντολής ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των νόμων 4174/2013, 4337/2015 και του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) σε συνέχεια του με αριθμ. πρωτ./05.01.2016 εγγράφου της Δ.Ο.Υ και της από 18.12.2015 συνημμένης σε αυτό Έκθεσης Ελέγχου και της διαπίστωσης ότι η προσφεύγουσα, αγρότης ειδικού καθεστώτος, έλαβε δύο (2) ΔΑ -ΤΑΑΠ εκδόσεως του με αριθμ., .../28.10.2002 και/27.10.2002 τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό τους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως άλλως την τροποποίηση αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.
- Είναι θύμα απάτης.
- Ούτε αυτή αλλά ούτε και ο Αγροτικός Συνεταιρισμός κατέθεσαν τα εν λόγω τιμολόγια στη Δ.Ο.Υ καθώς υπάγονται στη Δ.Ο.Υ
- Δεν αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου ποιος κατέθεσε τα εν λόγω τιμολόγια στη Δ.Ο.Υ και αν είχε εξουσιοδότηση από αυτήν.
- Σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/97 η οποία έχει εφαρμογή κατά την επίμαχη διαχειριστική περίοδο αλλά και σύμφωνα με τα ανωτέρω αληθή αναφερόμενα, αποδεικνύεται ότι η εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ως εκ τούτου πρέπει να μην της επιβληθεί πρόστιμο για τα εν λόγω τιμολόγια.
- Θα πρέπει να της επιβληθεί πρόστιμο ποσού 200,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. γ' του ν. 2523/97 και όχι πρόστιμο που ισούται με το 10% της αξίας των εν λόγω τιμολογίων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/15, διότι εφαρμοστέα αναδρομικά τυγχάνει η λιγότερο επαχθής φορολογική κύρωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 ΦΕΚ Α-248 -ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ

1. Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τουςδικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών.....

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών

Ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ)

«Δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων, με εξαίρεση το δελτίο αποστολής, στις περιπτώσεις που ρητά ορίζεται από τον Κώδικα αυτόν, οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α/) , εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ.2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1100/10.4.2001 (Αριθμ.Πρωτ.:1020145/5731/ΔΕ-Β) Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων.

.....
«Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου, ειδικού συνεργείου άρθρου 39 του Ν.1914/1990), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αίτησης του αρμόδιου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δήλωσης(ΣτΕ.2397/1990).

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο οικονομικό έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικονομικής εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στη διάθεση του οικονομικού εφόρου, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους

κατά τη συμβιβαστική επίλυση, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο και "τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία", αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ.1426/2000 αδημ.), τοσούτον μάλλον και καθόσον κατ' άρθρο 4 της κατ' εξουσιοδότηση του νόμου (άρθρο 14) εκδοθείσας υπ' αριθ. 1049691/ΠΟΛ.1099/27.4.1994 υπουργικής απόφασης, η ανάθεση σε ειδικό συνεργείο ελέγχου άρθρου 39 του Ν.1914/1990, καθώς και η έκδοση εικονικών τιμολογίων κ.λπ. αποτελεί και λόγο εξαίρεσης από την περαιωτική διαδικασία άρθρου 14 του Ν.2198/1994»

Άρθρο 84 Παραγραφή

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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.

2. [...]

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:

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α 179)

«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»

Επειδή, στη φορολογία εισοδήματος, εκδόθηκαν οι ακόλουθες διατάξεις περί παρατάσεως του χρόνου της παραγραφής:

- Με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008 (ΦΕΚ Α` 194/25.9.2008) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία της 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....».

- Με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α` 143/7.8.2009) ορίζονται τα εξής: «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».

- Με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α`/24.4.2010) ορίζονται τα εξής: «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».

- Με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α` 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011....».

- Με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «2. Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012....».

- Με τη διάταξη του Δεύτερου Άρθρου του Ν.4098/2012 (ΦΕΚ Α 249/20.12.2012) ορίζονται τα εξής: «1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1623/2016 επταμελής σύνθεση

9.....

«Περαιτέρω, η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (όπως, άλλωστε, και οι προϊσχύσασες της παρ. 4 του άρθρου 34 του Κ.Β.Σ. αλλά και της παρ. 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Σ.), θεοπίζοντας ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος, ότι δύναται η φορολογική αρχή να εκδώσει πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., που διαπιστώνονται από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η

παράβαση, ανεξαρτήτως αν πραγματοποιήθηκε σχετική εγγραφή, αρχική ή συμπληρωματική, στη φορολογία εισοδήματος ή αν η εγγραφή αυτή οριστικοποιήθηκε ή όχι, αρκεί η πράξη επιβολής προστίμου να εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 84 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. δεκαετούς προθεσμίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου.»
12.....

«Εξάλλου, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 Κ.Φ.Ε. συμπληρωματική πράξη φόρου επιτρέπεται να εκδοθεί, αν από στοιχεία, που περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ και τα οποία δεν είχε υπόψη του κατά την έκδοση της αρχικής πράξεως, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου ήταν ανώτερο από εκείνο, που είχε περιληφθεί στην αρχική πράξη. Επομένως, αποκλείεται η έκδοση τέτοιας πράξης επί τη βάσει στοιχείων, τα οποία ήταν στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής κατά την έκδοση της αρχικής πράξης, έστω και αν δεν είχαν ληφθεί υπόψη. Τέτοια δε συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, ΣτΕ 3955/2012]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, εν προκειμένω η παράβαση της λήψης δύο (2) εικονικών, στο σύνολο του, φορολογικών στοιχείων, αφορά την διαχειριστική χρήση 01/01/2002-31/12/2002,

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος με την από 12-08-2016 έκθεση έλεγχου προστίμου, διαπιστώνει την μη επιστροφή ΦΠΑ των εν λόγω φορολογικών στοιχείων στην προσφεύγουσα.

Επειδή, εν προκειμένω, επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 & 5 Ν.4337/2015, στην προσφεύγουσα, με την από 12-08-2016 πράξη επιβολής προστίμου (αριθμ./.. elenxis, .../.... taxis), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002 της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, εν προκειμένω, με το με αρ.πρωτ...../10-12-2003 της Δ.Ο.Υ. έγγραφο προς την Δ.Ο.Υ., που κατατέθηκε στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προκύπτει ότι είχε εγερθεί σοβαρή υπόνοια για την εικονικότητα, των εν λόγω φορολογικών στοιχείων (ΔΑ-ΤΑΑΠ), αυτό ήταν στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής το έτος 2003, πριν την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση και ως εκ τούτου γίνεται αποδεκτό ότι η υπόθεση έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 30.09.2016 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ: 1/1- 31/12/2002.

Πρόστιμο Άρθρο 7 παρ.3 & 5 Ν.4337/2015

Συνολικό ποσόν 0,00 €,

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

**Ακριβές αντίγραφο η
υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**ΤΙΜΟΛΕΩΝ
ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ**

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 .