



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΞΕΛΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 24/01/2017

Αριθμός απόφασης: 235

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2016** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή (.....) του-**ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού Μέγαρο υπό τη φερόμενη ιδιότητά του ως Αλληλεγγύως Υπεύθυνου Προσώπου του υπόχρεου ιδρύματος «. &»- **Α.Φ.Μ.**, κύρια δραστηριότητα Μελέτη-έρευνα εκπαίδευση-διοργάνωση συνεδρίων- ξενώνας-εκπόνηση εκπαιδευτικών προγραμμάτων κατάρτισης-επιστημονικές εκδόσεις και διεύθυνση έδρας επί της οδού αριθ. -Θεσσαλονίκη κατά: α) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 6 του Ν.2523/1997) χρήσης 2000, β) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής ειδικής κύρωσης (του άρθρου 8 παρ 12 του Ν.1882/1990) χρήσης 2000, γ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2002 δ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2003 ε) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2008 στ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2007 ζ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2009 η) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2001 και θ) της με αριθμ.-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις από2016 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής για το παραπάνω υπόχρεο ίδρυμα, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα από τον προσφεύγοντα (.) του, 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. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 6 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 6.824,58 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης (του άρθρου 8 παρ 12 του Ν.1882/1990) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους .2.274,86 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 300,00 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 300,00 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 300,00 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 300,00 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 300,00 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 293,33 €.

-Με την υπ' αριθμ.-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του υπόχρεου ιδρύματος πρόστιμο ύψους 500,00 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου στις χρήσεις 2000-2009 από την Δ.Ο.Υ., με βάση το άρθρο 66 του ν. 2238/1994, την ΠΟΛ 1037/2005, το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και την ΔΕΛ Α/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ.-2016 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση των υπ' αριθμ.-2011 χειρόγραφης εντολής και-2014 εντολής ελεγκτικής.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν: α) Το υπ' αρ./5-1-2010 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. με το οποίο ζητούσε πληροφορίες για τις συναλλαγές του υπόχρεου ιδρύματος με το ΔΗΜΟ β) Η με αριθ./04 πληροφοριακή έκθεση ΚΒΣ της ΥΠ.Ε.Ε Κεντρικής Μακεδονίας, της οποίας τα αποτελέσματα της επεξεργασίας αναφέρονται στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. γ) Η με αριθ. 1049/06 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου της ΥΠ.Ε.Ε Κεντρικής Μακεδονίας, της οποίας τα αποτελέσματα της επεξεργασίας αναφέρονται στην συνταχθείσα έκθεση τελών χαρτοσήμου λόγω δανείου της Δ.Ο.Υ. και δ) η ύπαρξη παραβάσεων ΚΒΣ στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. λόγω της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2000.

Από το αρχείο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι εκδόθηκαν από το τμήμα ΚΒΣ: α) η ΑΕΠ/13-05-2005 και η β) η ΑΕΠ/20-10-2008 που αφορούν στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2000 και συγκεκριμένα:

1) Το υπόχρεο ίδρυμα ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2000-31/12/2000 ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς το πρόσωπο του εκδότη και συγκεκριμένα του με αριθ./28-12-2000 Τ.Π.Υ με φερόμενη εκδότρια επιχείρηση την «.....», συνολικής καθαρής αξίας 2.500.000 δρχ. ή 7.336,76 ευρώ πλέον ΦΠΑ 450.000 δρχ ή 1.320,62 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1,12§1,5,9 και 14,18§2 και 9 και 30§3 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2523/97.

Κατά της απόφασης αυτής ασκήθηκε προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης η οποία απορρίφθηκε και το πρόστιμο οριστικοποιήθηκε.

2) Το υπόχρεο ίδρυμα ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2000-31/12/2000 επτά (7) επτά (7) εικονικά τιμολόγια (Τ.Δ.Α) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, εκδόσεως της επιχ/σης « », όπως περιγράφονται παρακάτω:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ Φ/Σ	ΑΡΙΘΜΟΣ Φ/Σ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΔΡΧ	Φ.Π.Α. 18%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΡΧ
1	Τ. Δ.Α.	...	29.05.2000	497.600	39.808	537.408
2	Τ. Δ.Α.		01.06.2000	514.000	41.120	555.120
3	Τ. Δ.Α.		07.06.2000	574.200	45.936	620.136
4	Τ. Δ.Α.		12.06.2000	565.100	45.208	610.308

5	Τ. Δ.Α.		16.06.2000	635.600	50.848	686.448
6	Τ. Δ.Α.		22.06.2000	662.000	52.960	714.960
7	Τ. Δ.Α.		26.06.2000	616.000	49.280	665.200
			ΣΥΝΟΛΟ	4.064.500	325.160	4.389.500

Κατά της απόφασης αυτής ασκήθηκε προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης η οποία εκκρεμεί μέχρι σήμερα.

Τα παραπάνω πρόστιμα επιβλήθηκαν από τον έλεγχο στο υπόχρεο ίδρυμα λόγω της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2000, της μη υποβολής οριστικής δήλωσης ΦΜΥ στις χρήσεις 2002, 2003, 2007, 2008 και 2009, της εκπρόθεσμης εκτύπωσης του γενικού ημερολογίου και του ισοζυγίου Γενικού –Αναλυτικών καθολικών στη χρήση 2001 και της μη ανταπόκρισης σε αίτημα παροχής πληροφοριών ύστερα από πρόσκληση το φορολογικό έτος 2014.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου2016 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Ακυρωτέες η πρώτη έως και η όγδοη προσβαλλόμενες πράξεις λόγω της μη στοιχειοθέτησης της φερόμενης ως αλληλέγγυας και προσωπικής ευθύνης στο πρόσωπό του προσφεύγοντος καθόσον το ίδρυμα τυγχάνει απλή νομική οντότητα
- 2) Ακυρωτέα η τελευταία προσβαλλόμενη πράξη διότι φέρεται να διαπράχθηκε μετά τη λύση του ιδρύματος
- 3) Παραγραφή της αξιώσεως του Δημοσίου για κοινοποίηση των πράξεων επιβολής προστίμου

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο προβαλλόμενο λόγο περί μη στοιχειοθέτησης/θεμελίωσης της φερόμενης ως αλληλέγγυας και προσωπικής ευθύνης του προσφεύγοντος

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 101 (περί υποκείμενου του φόρου) του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)**, όπως ισχύουν για το επίδικο οικονομικό έτος 2006 (διαχειριστική περίοδος 2005), ορίζεται ότι:

«1. Στον φόρο υπόκεινται:

- α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.
- β) Οι δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα .
- γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.
- δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.
- ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.
- στ) Οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες

2.Επίσης, στο φόρο αυτόν υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και **τα κάθε είδους ιδρύματα**».

Επειδή, στο άρθρο 115 παρ 1 του ν 2238/1994 ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους, ενώ **στην παρ 2** του ιδίου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, **κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα** σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Επειδή στην παρ. 4 και 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι: «4.Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και κοινοποίηση των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας.Εξαιρετικά αρμοδιότητα για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς των προστίμων του άρθρου 5 (Κ.Β.Σ.) έχει σε κάθε περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ανεξαρτήτως του χρόνου τέλεσης της παράβασης. Ειδικά, για τη βεβαίωση και κοινοποίηση των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και κοινοποίηση των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρο 5, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. [2238/1994](#). Για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

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 την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Επειδή στην 1090559/5360/673/A0014/ΠΟΛ. 1226/28-9-2001 του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία έγινε αποδεκτή η αριθμ. 86/2001 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ και η οποία στηρίζεται στη στενή (γραμματική) ερμηνεία της διατάξεως της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου 25 του ν. 2523/97, αναφερομένης σε κατάργηση διατάξεων που προβλέπουν την επιβολή μόνον προσθέτων φόρων και προστίμων και όχι την επιβολή πάσης φύσεως χρηματικών κυρώσεων, σε συνδυασμό και με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου, κατά την οποία δεν θίγονται διατάξεις που προβλέπουν «άλλες συνέπειες για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας», η διάταξη της παραγράφου 12 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 αναφερόμενη σε ειδική κύρωση χρηματικού μεν περιεχομένου, **μη οριζόμενη όμως στο νόμο ως πρόστιμο** ή πρόσθετος φόρος, συνεχίζει να ισχύει και μετά το ν. 2523/97, λαμβανομένου επιπλέον υπόψη ότι η κύρωση αυτή έχει **συγχρόνως και κυρίως αποζημιωτικό χαρακτήρα, καίτοι από το νόμο χαρακτηρίζεται «κύρωση»**, σκοπούσα προφανώς στην αποκατάσταση της ζημίας του Δημοσίου εκ της απώλειας του ΦΠΑ εξαιτίας της δολίας χρήσεως του πλαστού εν όλω ή εν μέρει τιμολογίου.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 55 περ β ΚΦΠΑ** «Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οιβ) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου».

Επειδή, μετά την έναρξη ισχύος του **Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και, ειδικότερα, με το **άρθρο 50 (περί αλληλέγγυας ευθύνης) παράγραφοι 1 και 2**, ρυθμίζεται η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα, για φορολογικές οφειλές που δημιουργούνται από τον χρόνο έναρξης της ισχύος του εν λόγω νόμου, ήτοι από την 01/01/2014 και

εφεξής, ενώ για φορολογικές οφειλές των οποίων ο χρόνος γένεσης ήταν έως την 31/12/2013 ισχύουν οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις των άρθρων **101 και 115 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)**. Συγκεκριμένα, με τις διατάξεις του **άρθρου 50 (περί αλληλέγγυας ευθύνης) παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, ορίζεται ότι

«1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, πρόεδροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά τον χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου, των τόκων και των προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως, μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους, τον Φ.Π.Α. και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά τον χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 50 παρ 7 Ν 4174/2013** ορίζεται ότι «7. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

Επειδή, για τη θεμελίωση της ευθύνης των διοικούντων το νομικό πρόσωπο κατ'άρθρο 115 του Ν 2238/1994 και 55 περ β ΚΦΠΑ **αρκεί η απόκτηση μιας εκ των περιοριστικά αναφερόμενων ιδιοτήτων** κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης του νομικού προσώπου, δηλαδή ο διορισμός αυτών και η αποδοχή του διορισμού τους από το πρόσωπο αυτό, είναι δηλαδή **ευθύνη αντικειμενική**, χωρίς να ενδιαφέρει το βουλευτικό στοιχείο ή η ανάμειξη στη δημιουργία της οφειλής ή η ύπαρξη υπαιτιότητας του προσώπου στη δημιουργία του εταιρικού χρέους (ΝΣΚ 173/2001, ΕφΘεσ 719/2009 ΔΕΕ 2009.1214).

Επειδή, προϋπόθεση για την απόκτηση των παραπάνω ιδιοτήτων είναι η αποδοχή του διορισμού από το εν λόγω πρόσωπο (ΑΠ (Ολομ) 5/2004), η οποία μπορεί να είναι ρητή ή σιωπηρή,

ενώ αρκεί ο διορισμός τους στις επίμαχες θέσεις και η αποδοχή από αυτά, **χωρίς να απαιτείται και ενεργός συμμετοχή τους** και ανάμειξη στη δημιουργία των φορολογικών οφειλών της εταιρίας (ΔΠρΚερκ 38/1996 (Προεδρική Διαδικασία), ΔΠρΘεσ/νικη 697/2011), ενώ **είναι αδιάφορο αν ασκούσε ουσιαστική διαχείριση ή όχι** (Επ.Αν.ΣΤΕ 496/2001, ΕφΘεσ. 124/2012).

Επειδή, η αστική ευθύνη των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρίες καθώς και τα λοιπά νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 έναντι τρίτων διαφοροποιείται από την ευθύνη των προσώπων αυτών για φορολογικές οφειλές έναντι του Δημοσίου, ευθύνη που θεσπίζεται **με τις ως άνω αναφερόμενες ειδικές διατάξεις, διαφοροποιώντας την** στη φύση της από την πρώτη, καθόσον η ευθύνη των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρίες για φορολογικές οφειλές έναντι του Δημοσίου είναι **γνήσια αντικειμενική** ευθύνη, σε αντίθεση με τον κανόνα της υποκειμενικής ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα που ισχύει έναντι των λοιπών τρίτων.

Επειδή, η ευθύνη αυτή των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρίες καθώς και τα λοιπά νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 για φορολογικές οφειλές της εταιρίας που διοικούν σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις είναι ευθύνη άμεση, προσωπική, πρόσθετη και απεριόριστη, καθώς επίσης είναι ευθύνη αντικειμενική και εις ολόκληρον (αλληλέγγυα), συντρέχει δε σωρευτικά με την ευθύνη του νομικού προσώπου ή οποιουδήποτε άλλου διοικούντα το νομικό πρόσωπο στη διάρκεια λειτουργίας ή κατά τη λύση αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ.-2016 έγγραφο του ΝΣΚ, με τον αριθμ./2005 (ΦΕΚ Β'1612/22-11-2005) κανονισμό περί σύστασης και λειτουργίας ιδρύματος με την επωνυμία «. . . . '», μεταξύ άλλων καταργήθηκε η αριθμ.-1998 (ΦΕΚ Β'156/24-2-1998) ιδρυτική πράξη και ο κανονισμός λειτουργίας του Ιδρύματος «.», σύμφωνα με το 13^ο άρθρο αυτού, επειδή η λειτουργία του καθίσταται ανέφικτος και σύμφωνα με το άρθρο 4 του ίδιου ως άνω κανονισμού το προαναφερόμενο ίδρυμα διοικείται από επταμελές ΔΣ με πρόεδρο τον εκάστοτε Θεσσαλονίκης.

Συγκεκριμένα με την αριθμ.-2005 απόφαση της Διαρκούς της της Ελλάδος (ΦΕΚ. Β'1612/22-11-2005) το εν λόγω εκκλησιαστικό ίδρυμα, η συστατική πράξη και ο κανονισμός αυτού καταργήθηκαν, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Περαιτέρω ο προσφεύγων φέρεται ως νόμιμος εκπρόσωπος του εν λόγω ιδρύματος από τις2004 και μετά και συνεπώς και κατά τον χρόνο κατάργησης του (λύση κατά την 22-11-2005).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 115 παρ 1 και 2 του Ν 2238/1994 και άρθρου 55 περ β ΚΦΠΑ και τις διατάξεις των ειδικότερων φορολογιών που ρητά παραπέμπουν στις διατάξεις αυτές, ο προσφεύγων, **έχοντας την ιδιότητα του νόμιμου εκπροσώπου του εν λόγω ιδρύματος κατά το χρόνο λύσης του**, ευθύνεται για το φόρο εισοδήματος, τους

παρακρατούμενους φόρους και το ΦΠΑ, καθώς και για τα πρόστιμα ΚΒΣ, ΚΦΕ και ΚΦΠΑ που οφείλει το ως άνω ίδρυμα, καθώς και για λοιπές φορολογικές οφειλές οι διατάξεις των οποίων ρητά παραπέμπουν στις διατάξεις του άρθρου 115 ν 2238/1994, **ενώ δεν ευθύνεται για την ειδική χρηματική κύρωση**, καθόσον ο σχετικός νόμος (Ν. 1882/90) δεν παραπέμπει ρητά στις ως άνω διατάξεις. Συνεπώς ο ισχυρισμός περί μη συνδρομής των προϋποθέσεων αλληλέγγυας ευθύνης γίνεται αποδεκτός ως προς την ως άνω ειδική χρηματική κύρωση

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο περί του παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τις χρήσεις 2005 και 2006

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

-Με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 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 του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.*» Στην παρ. 4 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι «*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 ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:*

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.». (Η περ. β` της παρ. 7 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρ.13 παρ. 6 Ν. 3522/2006, ΦΕΚ Α 276/22.12.2006).

Σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «2. 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 δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β).....γ», (όπως η παρ. 2 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρ. 13 παρ. 1 Ν. 3522/2006 ΦΕΚ Α` 276/22.12.2006).

Επειδή, στο άρθρο 57 του Ν.2859/2000 ρητά ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 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. 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 περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,

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 και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

4. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιονδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.».

Επειδή, στο άρθρο 9§5 του 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».

Τέλος με τους παρακάτω νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του δημοσίου ως ακολούθως:

-Σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 7 Ν.3888/2010, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011.

-Σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Ν.4002/2011, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.

Σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4203/2013 ορίζει ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 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.»

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν. 4337/2015 ορίζεται ότι : «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή...».

Επειδή, όπως πρόσφατα έχει γίνει δεκτό από το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣτΕ 888/2016), «ο νομοθέτης δύναται να παρατείνει τον χρόνο παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς βεβαίωση και επιβολή φόρου, στην περίπτωση που ο αρχικά προβλεπόμενος χρόνος, εντός του οποίου μπορούσε να ασκήσει την αξίωσή του αυτή, δεν είχε ακόμη συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεότερου νόμου. Μια τέτοια παράταση, ωστόσο, πρέπει να χωρεί υπό προϋποθέσεις, ώστε να είναι σύμφωνη προς το καθεστώς ιδιαίτερης ασφάλειας δικαίου και προστασίας της εμπιστοσύνης που θεσπίζει για την επιβολή εν γένει των φορολογικών βαρών με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ο συνταγματικός νομοθέτης (ΣτΕ 3174/2014 Ολ.)».

Επειδή, περαιτέρω στο άρθρο 72§3 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «...Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή

υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 ορίζεται 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. ...»

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της αριθμ.-2015 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση των υπ' αριθ.-2011 χειρόγραφης εντολής και/.....-2012 εντολής ελεγχ. του, απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι ως άνω διατάξεις αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις, στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς και όχι κατά παράταση, δεδομένου ότι οι φορολογικοί νόμοι είναι τυπικοί και δεν επιδέχονται διασταλτική ερμηνεία και εξ αυτού του λόγου ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου τυγχάνει αβάσιμος.

Επειδή στο άρθρο 6 παρ 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «1.Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμα αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . ., υπό ιδιότητά ως αλληλεγγύως υπεύθυνου, (συνυπόχρεου) του υπόχρεου ιδρύματος «. . . &»— **Α.Φ.Μ.**, ως προς την ευθύνη του προσφεύγοντος ως αλληλεγγύως υπεύθυνου προσώπου για την ειδική χρηματική κύρωση του άρθρου 8 παρ 12 του Ν.1882/1990 και δη **αποδεχόμαστε μερικώς**

την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος λόγω μη ύπαρξης συνυπευθυνότητας του σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, ως προς την παρακάτω πράξη:

- την με αριθμό-**2016** οριστική πράξη επιβολής ειδικής κύρωσης (του άρθρου 8 παρ 12 του Ν.1882/1990) χρήσης 2000 και

την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής λόγω ύπαρξης συνυπευθυνότητας του σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, για την καταβολή των φορολογικών υποχρεώσεων του ιδρύματος «. . . & . . .»– **Α.Φ.Μ.**, ως προς τις παρακάτω πράξεις:

α) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 6 του Ν.2523/1997) χρήσης 2000,

β) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2002

γ) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2003

δ) την με αριθμ. **810/04-08-2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2008

ε) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2007

στ) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 χρήσης 2009

ζ) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2001

η) την με αριθμ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικού έτους 2014

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου ιδρύματος - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

A. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ ΑΡΘΡΟΥ 6

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2000 – 31/12/2000
	775.160 Χ3 =2.325.480 δρχ. = 6.824,58 €

B. ΕΙΔΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ

Ειδική κύρωση άρθρου 8 § 12 ν. 1882/1990	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2000 – 31/12/2000
---	---

	775.160 δρχ. = 2.274,86 €
--	---------------------------

Γ. Πρόστιμο ΦΜΥ:

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2002 – 31/12/2002
	300,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2003 – 31/12/2003
	300,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007
	300,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008
	300,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009
	300,00 €

Δ. Πρόστιμο ΚΒΣ:

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2001 – 31/12/2001
	880/3=293,33 €

Ε. Πρόστιμο ΚΦΔ:

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2014
	500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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