



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 05/09/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2954

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

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».

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 από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, εδρευούσης στην, οδός, κατά των: α) υπ' αριθ.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2003-30/06/2004, β) υπ' αριθ.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2004-30/06/2005, γ) υπ' αριθ.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2005-30/06/2006, δ) υπ' αριθ.2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2006-30/06/2007 και ε) της από έκθεσης ελέγχου προστίμων εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα
5. Τις : α) υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2003-30/06/2004, β) υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2004-30/06/2005, γ) υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2005-30/06/2006, δ) υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2006-30/06/2007 και ε) την από2006 έκθεσης ελέγχου προστίμων εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρου 4 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2003-30/06/2004, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 900,00 €.

- Με την υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρου 4 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2004-30/06/2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 900,00 €.

- Με την υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρου 4 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2005-30/06/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 900,00 €.

- Με την υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (άρθρου 4 ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/07/2006-30/06/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 900,00 €.

Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.2523/1997, καθόσον η προσφεύγουσα, δεν υπέβαλλε, ως είχε την υποχρέωση για τις ανωτέρω χρήσεις, δήλωση Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 26 του ν. 2459/1997.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις2016 και κοινοποιήθηκαν στις2016 δηλαδή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθούν.

Περαιτέρω, με τους με αρ. πρωτ.2016 λόγους που υπέβαλλε η προσφεύγουσα προβάλλει και τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Η ελεγκτική αρχή αρχικώς εξέδωσε στις2013, την με αριθ. εντολή φορολογικού ελέγχου που αφορούσε μόνο την φορολογική περίοδο 1/7/2000-30/6/2001. Κατόπιν, στις2015 εκδόθηκε η με αριθ. εντολή ελέγχου με την αιτιολογία ότι αφορά τη συνέχεια της με αριθ.2013 εντολής ελέγχου, αλλά όπως προκύπτει από το σώμα της εντολής αυτή αφορά τον έλεγχο όχι μόνο της φορολογικής περιόδου 1/7/2000-30/6/2001, αλλά επί πλέον και τον έλεγχο των φορολογικών περιόδων 1/7/2001-30/6/2002, 1/7/2002-30/6/2003, 1/7/2003-30/6/2004, 1/7/2004-30/6/2005, 1/7/2005-30/6/2006 και 1/7/2006-30/6/2007. Πλην όμως, κατά τον χρόνο έκδοσης της με αριθ. εντολής ελέγχου (.....-2015) είχε ήδη παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και προστίμων, που αφορούν τις φορολογικές περιόδους 1/7/2001-30/6/2002, 1/7/2002-30/6/2003, 1/7/2003-30/6/2004, 1/7/2004-30/6/2005, 1/7/2005-30/6/2006 και 1/7/2006-30/6/2007, καθόσον για τις εν λόγω φορολογικές περιόδους δεν είχε εκδοθεί, μέχρι 31-12-2013, εντολή φορολογικού ελέγχου, όπως ρητά προϋποθέτουν οι διατάξεις των άρθρων 37 του Ν. 4410/2013 και 22 του Ν. 4203/2013, δεδομένου ότι η εκδοθείσα το έτος 2013 με αριθ. εντολή ελέγχου αφορούσε μόνο τον έλεγχο της χρήσης 1/7/2000-30/6/2001.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 2459/1997, όπως ίσχυε για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους:

"1. Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης.

2. Η ακίνητη περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων προστίθεται κατά ίσα μέρη στην ακίνητη περιουσία του πατέρα και της μητέρας, εφόσον αυτοί ασκούν από κοινού τη γονική μέριμνα ή μόνο στην περιουσία του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα.

Κατ' εξαίρεση δεν υπολογίζεται στην περιουσία των γονέων η ακίνητη περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων, που περιέρχεται σε αυτά από κληρονομιά, κληροδοσία ή δωρεά αιτία θανάτου.

3. Για την επιβολή του φόρου η έννοια του ακινήτου και των εμπράγματων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα."

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 22 του ν.2459/1997: " Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την πρώτη Ιανουαρίου του έτους φορολογίας....."

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26 του Ν. 2459/2007:

1. Ο υπόχρεος σε φόρο και σε περίπτωση ανικανότητάς του ο νόμιμος αντιπρόσωπος είναι υποχρεωμένος να δηλώσει την ακίνητη περιουσία που του ανήκει και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.....

2.

3.

4. Για τα νομικά πρόσωπα, υπόχρεοι σε δήλωση είναι οι νόμιμοι εκπρόσωποί τους.

5. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι:

α)

β) Όλα τα νομικά πρόσωπα. Κατ' εξαίρεση, τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν στην κυριότητά τους ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά εκτός υποθήκης και έχουν υποβάλει μία τουλάχιστον φορά δήλωση Φ.Μ.Α.Π., δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης, εκτός αν μεταβληθεί η περιουσιακή τους κατάσταση."

γ)

6."

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 27 του ίδιου ως άνω νόμου:

1. Για την παραλαβή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του φόρου, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μπορεί κάθε φορά να τροποποιείται η αρμοδιότητα που ορίζεται από το προηγούμενο εδάφιο.

2. Η δήλωση υποβάλλεται σε ένα αντίτυπο αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει ειδικά προς τούτο εξουσιοδοτηθεί από αυτόν, στον προϊστάμενο της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μέσα στις παρακάτω προθεσμίες:

α. Για τα νομικά πρόσωπα μέχρι και τις 3 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες.

β.

3.

4.

5. Οι πιο πάνω προθεσμίες υπολογίζονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

6. Για τον τρόπο της υποβολής της δήλωσης εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 68 του ν.δ.118/1973.

7. Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο, που χορηγείται δωρεάν από την υπηρεσία. Ο τύπος, το περιεχόμενο, καθώς και τα έγγραφα, που επισυνάπτονται σε αυτό καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

8."

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997: «Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.....»

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα στις 2003 βάσει του υπ' αριθ. Συμβολαίου Πωλητηρίου Οριζοντίων Ιδιοκτησιών του Συμβολαιογράφου, αγόρασε ακίνητο αποτελούμενο από υπόγειο αποθήκη επιφάνειας 46,20 τ.μ. και ισόγειο κατάστημα επιφάνειας 42 τ.μ σε πολυκατοικία στην, επί της συμβολής των οδών και, με αριθμό, έναντι του ποσού των 55.759,00 €. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της οικείας έκθεσης ελέγχου, αν και δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή, είχε εντούτοις, βάσει των ανωτέρω διατάξεων, υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/07/2003 έως 30/06/2004, 01/07/2004 έως 30/06/2005, 01/07/2005 έως 30/06/2006 και από 01/07/2006 έως 30/06/2007 δηλαδή για τα ακίνητα που είχε στην κατοχή της την 01.01.2004, την 01.01.2005, την 01.01.2006 και την 01.01.2007 αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, λόγω των ανωτέρω παραλείψεων, ορθώς η ελεγκτική αρχή επέβαλε τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου.

Επειδή όπως ορίζει το άρθρο 28 του ν. 2459/1997:

1. Για την καταχώριση των δηλώσεων, που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν, εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά.

2. Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμά του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν. δ/τος 118/1973."

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 102 του Ν.Δ.118/1973, το οποίο κωδικοποιήθηκε με το ν. 2961/2001:

"Το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου:

- α) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση
- β) προκειμένου περί παραλείψεως δηλώσεως ολοκλήρου ή μέρους της κτηθείσης περιουσίας ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετίαν, από το τέλος του έτους, εντός του οποίου έληξεν ή προς υποβολήν της δηλώσεως προθεσμία ή συνετάγη το προσβαλλόμενον επί εικονικότητι συμβόλαιον.
- γ) προκειμένου περί επιβολής προστίμου, μετά δεκαετίαν από του τέλους του έτους εντός του οποίου συνετελέσθη η παράβασις."

Επειδή με βάση τις ανωτέρω διατάξεις το δικαίωμα του δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη επιβολής προστίμου παραγράφεται μετά από μία δεκαετία από το τέλος του έτους που συντελείται η παράβαση. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της μη υποβολής δήλωσης Φ.Μ.Α.Π., αν και είχε την υποχρέωση για τα ακίνητα που είχε την 01.01.2004, 01.01.2005, 01.01.2006 και 01.01.2007. Συνεπώς, εφόσον η υποβολή της δήλωσης έπρεπε να γίνει εντός του μηνός Μαρτίου εκάστου έτους, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου παραγράφεται κατ' αρχάς ως ακολούθως:

- α) για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2003-30/06/2004 (ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2004) το δικαίωμα παραγράφεται την 31/12/2014,
- β) για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2004-30/06/2005 (ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2005) το δικαίωμα παραγράφεται την 31.12.2015,
- γ) για τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2005-30/06/2006 (ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2006) το δικαίωμα παραγράφεται την 31.12.2016 και τέλος
- δ) για τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2006-30/06/2007 (ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2007) το δικαίωμα παραγράφεται την 31.12.2017.

Επειδή ωστόσο σύμφωνα με το άρθρο 87 του ν. 4316/2014: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος 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 συμβάσεων 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 31.12.2014 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 σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4337/2015: «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, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει αρχικώς ότι για τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2003-30/06/2004 το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου για μη υποβολή δήλωσης Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας παραγραφόταν στις 31.12.2014. Με τις διατάξεις του άρθρου 87 του ν. 4316/2014 παρατάθηκε για ένα ακόμη έτος με την προϋπόθεση να έχει έως 31.12.2014 εκδοθεί η σχετική εντολή ελέγχου. Ωστόσο, η υπ' αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης εκδόθηκε στις2015. Συνεπώς, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου στην εν λόγω χρήση είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή και ως εκ τούτου η πρώτη εκ των προσβαλλόμενων πράξεων ήτοι η υπ' αριθ.2016 πράξη επιβολής προστίμου είναι άκυρη και πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή για την διαχειριστική περίοδο 01/07/2004-30/06/2005 το σχετικό δικαίωμα παραγραφόταν αρχικώς στις 31.12.2015. Συνεπώς, εφόσον η εντολή ελέγχου εκδόθηκε πριν τις 31/12/2015 το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή και παρατείνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 για ένα ακόμη έτος ήτοι έως 31.12.2016.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.....»

Επειδή στο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1002/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης.

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή από τον υπόχρεο και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου.....».

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή η έκθεση ελέγχου προσβάλλεται απαραδέκτως, καθόσον σύμφωνα με τις προρρηθείσες διατάξεις, δεν συνιστά πράξη, αλλά αποτελεί την έγγραφη αιτιολόγηση και το νόμιμο έρεισμα για την ακόλουθη έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμου. Κατά συνέπεια, δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα, δεν παράγει έννομα αποτελέσματα και δεν δύναται να προσβληθεί .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας "..... με ΑΦΜ και ειδικότερα:

α) την αποδοχή αυτής μόνο ως προς την υπ' αριθ.2016 Πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/07/2003-30/06/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την ακύρωσή της λόγω παραγραφής και

β) την απόρριψη αυτής ως προς τα λοιπά και την επικύρωση των υπ' αριθ.-2016,2016 και-2016 πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Διαχειριστική περίοδος 01/07/2003-30/06/2004

Πρόστιμο άρθρου 4 του ν. 2523/1997: 0,00 €

2. Διαχειριστική περίοδος 01/07/2004-30/06/2005

Πρόστιμο άρθρου 4 του ν. 2523/1997: 900,00 €

3. Διαχειριστική περίοδος 01/07/2005-30/06/2006

Πρόστιμο άρθρου 4 του ν. 2523/1997: 900,00 €

4. Διαχειριστική περίοδος 01/07/2006-30/06/2007

Πρόστιμο άρθρου 4 του ν. 2523/1997: 900,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).