



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη, 25.05.2016

Αριθμός απόφασης: 543

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. 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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».

η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, οικονομικού έτους 2004, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τον υπ' αριθ. οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, οικονομικού έτους 2004, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003, την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθ. οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, οικονομικού έτους 2004 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου 4.132,89 € , πλέον 4.959,46 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 9.092,35 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 1.845,00 € , πλέον 2.214,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 4.059,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2003 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 4.100,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 2003 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 5.535,00 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω λήψης δύο (2) εικονικών Τ.Π.Υ καθαρής αξίας 10.250,00 € , που αφορά ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, εκδόσεως «.....», ΑΦΜ

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

- 1) Αυθαίρετη η κρίση περί εικονικών τιμολογίων.
- 2) Οι πράξεις είναι ανεπαρκώς αιτιολογημένες και ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως ανακριβών είναι παράνομος.
- 3) Μεγάλη καθυστέρηση των ελεγκτικών Υπηρεσιών για τη διενέργεια του ελέγχου – Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
- 4) Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρου.
- 5) Να ληφθούν υπόψη οι κάτωθι δικαστικές αποφάσεις: 1) η υπ' αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΓ' Τριμελές) και 2) η υπ' αριθ. 888/2016 απόφαση της πενταμελούς σύνθεσης του ΣΤΕ.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: ... γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, Οι πράξεις ή οι

παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

Δε λογίζεται ως ανακρίβεια η υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: ... α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 3.500 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.»

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις: ... ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 8 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι για να κριθούν τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας ως ανακριβή και να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων θα πρέπει να συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 30 του ΚΒΣ. Δηλαδή οι πράξεις ή οι παραλείψεις να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αδύνατο το λογιστικό έλεγχο (Σχετ. 1076242/ΠΟΛ 1163/30.06.1994 – Παράγραφος 24).

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως «.....», ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 10.250,00 € .

Επειδή, η εκδότρια των τιμολογίων: α) είναι μια επιχείρηση που συστάθηκε από δύο μέλη με συγγενική μεταξύ τους σχέση, αλλά το ένα εξ' αυτών χωρίς καμία απολύτως συμμετοχή στη λειτουργία της εταιρείας όπως το ίδιο δήλωσε, β) δεν απασχόλησε προσωπικό ούτε τρίτους προκειμένου να διανείμει τα διαφημιστικά φυλλάδια που φέρεται ότι διένειμε, γ) δεν λειτούργησε ουσιαστικά στη φερόμενη ως έδρα της σύμφωνα με όσα δήλωσαν οι περίοικοι, δ) ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει τον κύκλο εργασιών που φέρεται ότι πραγματοποίησε.

Επειδή, όπως έχει αποδειχθεί από άλλους ελέγχους η πλειονότητα των αγορών της εκδότριας επιχείρησης είναι εικονικές, δύο πελάτες της αποδέχτηκαν τα στοιχεία που λάβανε από την εκδότρια τη χρήση 2002, ως εικονικά με το ειδικό σημείωμα δήλωσης του ν. 3888/2010 άρθρο

12 παρ.6 και ΠΟΛ. 1147/2010, ο κύριος πελάτης της (.....) είχε παρόμοια δραστηριότητα και μέλος και διαχειριστή, συγγενικό πρόσωπο με τα μέλη της και δεν αναφέρεται μεταφορικό μέσο στα Δ.Α. που η επιχείρηση «.....» εξέδωσε προς την εκδότρια.

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω διαπιστώσεων, όπως προκύπτουν από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, αποδεικνύεται και στοιχειοθετείται πλήρως ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που φέρεται να εξέδωσε η εκδότρια επιχείρηση είναι εικονικά και εκδόθηκαν για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

Επειδή, τα ανωτέρω εικονικά φορολογικά στοιχεία αντιπροσωπεύουν ποσοστό 6,87% επί των ακαθαρίστων εσόδων ύψους 149.245,35 € για την κρινόμενη περίοδο, συνεπώς ξεπερνάει τα όρια του άρθρου 30 παρ. 7 περ. α' και ε' του Π.Δ. 186/1992.

Επειδή, η λήψη των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ορθά κρίθηκαν τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές ως αντικείμενες ευθέως στην αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία απορρέει από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη με την επιβολή των προστίμων του Κ.Β.Σ. και των φόρων εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, δεν συνιστά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης η εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής κοινοποίηση φύλλου ελέγχου (ΣτΕ 77/95, ΔΔικ 1995/994, ΣτΕ 3511-13/96, ΔΦΝ 1996/1584).

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, περιήλθαν στη γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ συμπληρωματικά στοιχεία βάσει του υπ' αριθ. πρωτ./.....2014 διαβιβαστικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και της συνημμένης σε αυτό έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων έλαβε τη διαχειριστική περίοδο 2003 δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.250,00 € , πλέον Φ.Π.Α. ποσού 1.845,00 € , εκδόσεως «.....».

Επειδή, ο προσφεύγων έχει περαιώσει με τη διαδικασία του αυτοελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 16 του ν. 3296/2004 «περί περαίωσης των υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο» τη διαχειριστική περίοδο 2003, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή του και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**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) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α'258). Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 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. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης**, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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 εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, 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 με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, **ως νέο στοιχείο**, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, **θεωρείται** οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 68 παρ. 2 και 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 περί δεκαετούς παραγραφής και επειδή τα συμπληρωματικά στοιχεία ήρθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ το τελευταίο έτος της παραγραφής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων στην ανωτέρω περίπτωση έληγε στις 31.12.2015.

Ως προς τον πέμπτο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, με την υπ' αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης αναβάλλεται η έκδοση οριστικής απόφασης υποχρεώνοντας τους διαδίκους να καταθέσουν συγκεκριμένα έγγραφα εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την επίδοσή της και ορίζοντας νέα ημερομηνία συζήτησης της ένδικης υποθέσεως, συνεπώς η ανωτέρω απόφαση αλυσιτελώς προβάλλεται από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, στην υπ' αριθ. 888/2016 απόφαση της πενταμελούς σύνθεσης του ΣτΕ, αφενός κρίνονται οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του δεύτερου άρθρου παρ. 1 του ν. 4098/2012, οι οποίες δεν σχετίζονται με την προκειμένη περίπτωση, αφετέρου το ΣτΕ παραπέμπει την υπόθεση στην επταμελή σύνθεση, συνεπώς η ανωτέρω απόφαση αλυσιτελώς προβάλλεται από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ. οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρος εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ οικονομικού έτους 2004	
Διαφορά φόρου	4.132,89€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.959,46€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.092,35€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2003	
Διαφορά φόρου	1.845,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.214,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.059,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2003	
Πρόστιμο (10.250,00 * 40%)	4.100,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2003	
Πρόστιμο (1.845,00 * 3)	5.535,00€

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 ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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).