



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Θεσσαλονίκη 5-1-2016

Αριθμός απόφασης: 2

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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.
- 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ «.....» που εδρεύει στη Θεσ/νίκη, οδός «.....» κατά της με αριθμ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της «.....» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της «.....» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την από 13-7-2015 έκθεση επανελέγχου εισοδήματος

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 5-1-2016 εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 11-9-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. «.....» προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της «.....» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 659.440,26 ευρώ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 για την παράβαση της ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου για την πώληση ακινήτου σε ιδιώτες αποκρυβείσας αξίας 659.440,26 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.16, 13 παρ.4 του ΚΒΣ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 10 περ.α' του Ν. 2523/1997

Αιτία του παραπάνω ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. «.....» εντολή του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Κεντρικής Μακεδονίας με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στον τρόπο και το πραγματικό κόστος απόκτησης ενός διαμερίσματος από τον «.....» και τους υιούς του, πωλητής του οποίου ήταν η προσφεύγουσα επιχείρηση. Από τον έλεγχο που έγινε βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και την αλληλογραφία με τραπεζικά ιδρύματα προέκυψε ότι το πραγματικό τίμημα πώλησης του ακινήτου με αγοραστές τους παραπάνω ανερχόταν στο ποσό των 1.000.000 ευρώ και όχι στο ποσό των 340.599,74 ευρώ που αναγραφόταν ως τίμημα στο πραγματοποιηθέν συμβόλαιο.

Σύμφωνα με τα παραπάνω προσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη της εταιρίας από πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών σε 98.910,16 ευρώ και εκδόθηκε η με αρ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της «.....» ΔΟΥ Θεσ/νίκης με συνολικό χρεωστικό ποσό ύψους 45.514,83 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της «.....» Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου
2. Αδυναμία επανελέγχου και επιβολής προστίμου λόγω περαίωσης των οικονομικών ετών 2004-2007
3. Μη τέλεση της παράβασης από την προσφεύγουσα
4. Παραβίαση των αρχών της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, της νομιμότητας και της βεβαιότητας του φόρου
5. Εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης διοικητικής κύρωσης
6. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας λόγω επιβολής πρόσθετου φόρου σε ποσοστό 120%

7. Στέρηση της δυνατότητας υπαγωγής στη ρύθμιση του Ν. 4321/2015

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 1 του Ν.2238/94, όπου 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», ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου το δικαίωμα του Δημοσίου για 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 ν 2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Εξάλλου με το άρθρο 68 παρ 2 ν 2238/94 ρητά ορίστηκε ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου 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, 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.

Στη συνέχεια με διαδοχικούς νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του Δημοσίου και τελευταία με το άρθρο 2 του Ν 4098/2012, και ειδικότερα στο αρ 37 παρ 5 ν 4141/13 ορίστηκε ότι από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα επίσης με το άρθρο 36 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης» ενώ σύμφωνα με τη παρ. 11 άρθρου 66 του ίδιου νόμου «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ως άνω διατάξεις αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς και δεν καταλαμβάνουν, εφόσον ρητώς ειδικώς και σαφώς δεν ορίζουν, και τις περιπτώσεις προγενέστερων διαχειριστικών περιόδων που η προθεσμία παραγραφής έληγε μεν στις αντίστοιχες ημερομηνίες, όμως λόγω παράτασης του χρόνου παραγραφής με προγενέστερα νομοθετήματα

Επειδή οι παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών και εισφορών (στις οποίες αναφέρονται και οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα αποφάσεις της νομολογίας) αφορούν καταρχήν το βασικό πενταετούς παραγραφής δικαίωμα κατ' άρθρο 84 παρ. 1 του Ν. 2238/94 και όχι τις κατ' εξαίρεση περιπτώσεις του άρθρου 84 παρ. 4 και 5 (δεκαετούς και δεκαπενταετούς παραγραφής, με την έννοια ότι η κατ' άρθρο 84 παρ. 4 εξαιρετική δεκαετής παραγραφή τίθεται σε ισχύ, εφόσον έχουν πληρωθεί εντός του οριζόμενου δεκαετούς χρονικού διαστήματος οι προϋποθέσεις (αιρέσεις) που θέτει ο νόμος στις υποπαραγράφους α και β, δηλαδή εφόσον εντός δεκαετίας από το τέλος του ελεγχόμενου οικονομικού έτους, είτε έχει διαπιστωθεί η από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, είτε έχει περιέλθει σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ κάποια από τις περιπτώσεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94 (Φορτσάκης, Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών, εισφορών, ΔΦορΝ, 2015, Τόμος 1559, σελ. 484, 488επ). Κατά συνέπεια δεν συντρέχει περίπτωση παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου στην προκειμένη περίπτωση

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/2010 θεσπίστηκε διαδικασία περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων κατά τις διατάξεις αυτού με την υποβολή σχετικών αιτήσεων από τους επιτηδευματίες και την αποδοχή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των εκδοθέντων ή εκδιδόμενων εν λόγω σημειωμάτων, καθώς και την υποβολή αιτήσεων επίλυσης των διαφορών εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του ως άνω νόμου και την επίλυση των διαφορών κατά τις εν λόγω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 παρ. 2 Ν. 2238/94, φύλλο ελέγχου και αν ακόμα έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Περαιτέρω, στο άρθρο 39 του Ν. 1642/1986 ορίζεται ότι : «1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο οικονομικός έφορος εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο ... 3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμα έγινε οριστική δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του οικονομικού εφόρου, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος από αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή».

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. με οποιονδήποτε τρόπο, άρα και κατ' εφαρμογή του ν. 3888/2010, δεν αποκλείεται να διενεργηθεί επανέλεγχος, αν από συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν μεταγενεστέρως στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τα οποία ο τελευταίος δεν είχε υπόψη του κατά την περαίωση, προκύπτει φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που είχε προσδιοριστεί αρχικά ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, που αναφέρονται σε οριστικά φύλλου ελέγχου, χωρίς διάκριση ως προς τον τρόπο οριστικοποίησής τους (ΣτΕ 2703/1997), δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών πράξεων και επί οριστικοποιήσεων του αρχικού φύλλου ελέγχου δια διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (συμβιβασμού), ακόμη δε και επί περιπτώσεων του άρθρου 14 ν. 2198/1994 (περί περαίωσης εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων ΣτΕ

1426/2000), κατά τις οποίες η εξώδικη λύση της διαφοράς επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης. Κι αυτό γιατί, έχει κριθεί ότι, στις ως άνω περιπτώσεις, η έκδοση συμπληρωματικής πράξης προβλεπόμενης κατά νόμο δεν ισοδυναμεί με ανατροπή των αποτελεσμάτων αμετακλήτου δικαστικής απόφασης (ΣτΕ 1426/2000).

Τα παραπάνω εφαρμόζονται για την ταυτότητα του νομικού λόγου και επί πράξεων προσδιορισμού αποτελεσμάτων, διότι η πράξη αυτή επέχει θέση φύλλου ελέγχου (ΣτΕ 1426/2000, 14/94, 876/91, 2250/87 κ.α.) και επί πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ (ΣτΕ 1426/2000) και επί πράξεων επιβολής προστίμου κατά τη ρητή διάταξη του άρθρου 10 του ν. 2753/1999. Ειδικά άλλωστε αναφορικά με τους καταλογισμούς προστίμων δεν υπάρχει μεν διάταξη με το περιεχόμενο του άρθρου 84 παρ.6 Κ.Φ.Ε., ούτε ρητή παραπομπή στη συγκεκριμένη διάταξη, αλλά γίνεται γενική μνεία στο άρθρο 9 παρ. 5 εδαφ.1 περί ανάλογης εφαρμογής των περί παραγραφής διατάξεων του Κ.Φ.Ε.

Κατά συνέπεια, συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η εικονικότητα των τιμολογίων που έλαβε ο φορολογούμενος, με συνέπεια να προκύπτει φόρος μεγαλύτερος από το φόρο που είχε προσδιοριστεί αρχικά ή προκύπτει ότι η δήλωση του φορολογουμένου ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή (πρβλ. ΣτΕ 3951/2011, ΣτΕ 496/2009, ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 465/2008, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 304/2003, 877/2002, ΣτΕ 1425-26/2000 κ.α.). Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί -επί εικονικών τιμολογίων- η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής ή ελεγκτικής αρχής ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω κι αν αυτά ήταν στη διάθεση του Προϊσταμένου αυτού, καθ' όσον 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, η οποία έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. Τα στοιχεία δηλαδή αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία, αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Γνωμ. ΝΣΚ 102/2001, Διοικ.Εφ.Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή, όπως έχει δεκτό από τη θεωρία και έχει κριθεί πάγια νομολογιακά και μάλιστα για όλες τις διατάξεις που αναφέρονται σε ρυθμίσεις για περαιώσεις φορολογικών υποθέσεων (και για τις φορολογικές υποθέσεις που περαιώνονται βάσει του ν. 3888/2010) και λαμβανομένης υπόψη της συνταγματικής αρχής της τυπικής νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78 § 1 και § 4 του Συντ.), σύμφωνα με την οποία έχει το δικαίωμα η φορολογική αρχή σ' αυτή τη συγκεκριμένη περίπτωση, παρόλο που δεν διατύπωσε ρητά την «επιφύλαξη επανόδου», να προβεί στην επανεξέταση της υπόθεσης και συνεπώς να εκδώσει και να κοινοποιήσει στον φορολογούμενο συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, ακόμη και για τις χρήσεις που είχαν περαιωθεί, διότι υπάρχουν στοιχεία συμπληρωματικά που αποδεικνύουν την εικονικότητα των εκδοθέντων ή ληφθέντων στοιχείων.

Επέρχεται δηλαδή αποδυνάμωση του φορολογικού δεδικασμένου, αφού ειδικά η φορολογική Διοίκηση έχει τη δυνατότητα να επανέρχεται ακόμη και σε θέματα που έχουν οριστικά και τελεσίδικα κριθεί με δικαστική απόφαση, για λόγους δημοσίου συμφέροντος, για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, υλοποιώντας και εφαρμόζοντας πάνω απ' όλα τη συνταγματική αρχή της τυπικής νομιμότητας του φόρου και τις ομοίως συνταγματικά κατοχυρωμένες αρχές της ισότητας και της καθολικότητας του φόρου.

Επειδή από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι, κατά την έννοια των οικείων διατάξεων η φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει συμπληρωματική

καταλογιστική του φόρου πράξη όταν περιέρχονται σε γνώση της συμπληρωματικά αποδεδειγμένα νέα στοιχεία τα οποία ανακαθορίζουν τη φορολογητέα ύλη, ακόμα και αν η αρχική καταλογιστική πράξη είχε καταστεί οριστική με τελεσίδικη δικαστική απόφαση (ΔΦορΝ 2011, Τεύχος 1468, σελ. 904επ). Ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, μετά την περαίωση της διαχ. περιόδου 2006, η Δ.Ο.Υ. δε μπορεί να επανέλθει και να εκδώσει την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, είναι νόμω αβάσιμος.

Επειδή αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για την παραβίαση της αρχής της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων λόγω εξομείωσης του συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου με τιμολόγιο και σύμφωνα με όσα αναφέρονται και στο με αρ. πρωτ. 1016753/124/0015/5.9.2006 έγγραφο της Δ/νσης Βιβλίων και Στοιχείων της Γ.Γ. Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, ισχύουν τα ακόλουθα:

Επειδή στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2, όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδίαν διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής ή δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των 880 ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε»

Επειδή στην παράγραφο 2 του άρθρου 12 και στην παράγραφο 1 του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992 προβλέπεται ότι για την πώληση αγαθών από επιτηδευματία προς επιτηδευματία εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης και προς ιδιώτη εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης. Στα ίδια άρθρα περιέχονται διατάξεις σχετικά με το περιεχόμενο και το χρόνο έκδοσης των ως άνω φορολογικών στοιχείων. Επίσης σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 1033 ΑΚ ορίζεται ότι για τη μεταβίβαση της κυριότητας ακινήτου απαιτείται συμφωνία μεταξύ του κυρίου και εκείνου που αποκτά, ότι μετατίθεται σε αυτόν η κυριότητα για κάποια νόμιμη αιτία. Ο προβλεπόμενος άλλωστε από το νόμο τύπος για την κατάρτιση της σύμβασης μεταβίβασης ακινήτου λόγω πώλησης είναι ο συμβολαιογραφικός, η έλλειψη του δε οδηγεί σε ακυρότητα. Σημειώνεται επίσης ότι το τίμημα αποτελεί απαραίτητο (*sine qua non*) στοιχείο της σύμβασης πώλησης, εφόσον ορίζεται στο άρθρο 513 ΑΚ. Συνεπώς, και για την έγκυρη συμφωνία επί του τιμήματος πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου απαιτείται επίσης η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου.

Από τις συνδυαζόμενες διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 12 και της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. στις οποίες προβλέπεται ότι οι ρυθμίσεις των άρθρων 12 και 13 δεν έχουν εφαρμογή, μεταξύ άλλων, στις πωλήσεις ακινήτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, προκύπτει ότι το συμβόλαιο μεταβίβασης εν προκειμένω είναι νόμιμο φορολογικό στοιχείο, με την ευρεία έννοια, εφόσον από τις διατάξεις που διέπουν το αστικό δίκαιο για την έγκυρη μεταβίβαση ακινήτου απαιτείται αποκλειστικά και μόνο η σύνταξη συμβολαίου, συνεπώς σε κάθε περίπτωση η υποχρέωση αυτή δεν καλύπτεται με την έκδοση οποιουδήποτε άλλου παραστατικού

Περαιτέρω, σκοπός του νομοθέτη είναι να τιμωρήσει εκείνον που αποκρύπτει συναλλαγές ή μέρος αυτών που έχουν φορολογικό ενδιαφέρον, συνεπώς, στη φράση «όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής» συμπεριλαμβάνει όλα τα φορολογικά στοιχεία.

Σε κάθε περίπτωση, το συμβόλαιο είναι αναντικατάστατος τύπος από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και το νόμιμο παραστατικό που προβλέπεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων Εξάλλου η εμφάνιση της συναλλαγής στα φορολογικά βιβλία γίνεται με το συμβόλαιο που είναι και χρησιμοποιείται ως δικαιολογητικό εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία. Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η συγκεκριμένη περίπτωση αναγραφής ανακριβούς τιμήματος στο συμβόλαιο πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου, εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριβούς έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. που προβλέπεται στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και ορθά επιβλήθηκε πρόστιμο ισόποσο της αποκρυβείσας αξίας

Άλλωστε και αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η διάταξη του άρθ. 34 παρ. 1 προβλέπει ότι ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιοριζόταν (αντικειμενικό σύστημα) σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων και του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. σημειώνεται ότι πράγματι ως ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης λογίζεται το σύνολο της αξίας των πωλουμένων οικοδομών, διαμερισμάτων, κ.λπ., που εξευρίσκεται είτε με βάση το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας του ακινήτου, είτε με βάση την πραγματική αξία.

Ωστόσο, και κατά ρητή πρόβλεψη του νόμου-αν το αναγραφόμενο στο συμβόλαιο τίμημα, ή το πραγματικό, όπως προκύπτει από επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερο από εκείνο που προσδιορίζεται με βάση την αντικειμενική αξία, τότε ως ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται το μεγαλύτερο ποσό (πρβλ και Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Ε΄ Έκδοση, σελ. 449επ)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 (πρ. 66) του ίδιου νόμου στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 30 «Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος.

Επειδή η προσφεύγουσα διατείνεται την εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης ποινής βάσει του κοινοτικού δικαίου. Επί επιβολής φόρων, δεν υπάρχει γενική αρχή του φορολογικού νόμου περί μη

εφαρμογής στις εκκρεμείς φορολογικές διαφορές καταργηθέντος νόμου, αφού είχε γεννηθεί (υπό το νόμο αυτό) η υποχρέωση του φορολογούμενου για καταβολή του φόρου (ΣτΕ 189/2005). Έτσι, νεότερη ευμενέστερη διάταξη – η οποία μάλιστα δεν ίσχυε κατά την έκδοση των αρχικώς προσβαλλόμενων πράξεων- δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει αναδρομική ισχύ εάν ορίζεται ότι για τις εκκρεμείς υποθέσεις, οι οποίες δεν καταλαμβάνονται από τη νεότερη διάταξη εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι καταργούμενες διατάξεις, διότι από τη ρύθμιση αυτή προκύπτει κατά ρητό ορισμό του νόμου, ότι στις εκκρεμείς κατά τη δημοσίευση του νόμου υποθέσεις έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του παλαιότερου νόμου (ΣτΕ 2672/84).

Επειδή από το συνδυασμό των παραπάνω άρθρων προκύπτει με σαφήνεια ότι οι διατάξεις του άρθρου 58 Ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 1/1/2014, ενώ η προκειμένη περίπτωση αφορά παράβαση υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2007. Άλλωστε, όπου ο νομοθέτης θεώρησε ότι έπρεπε να θεσπιστούν εξαιρέσεις, με την υπαγωγή στις νέες ρυθμίσεις φορολογικών υποθέσεων που εκκρεμούν ενώπιον φορολογικών οργάνων ή Δικαστηρίων -όπως για παράδειγμα με την παράγραφο 32 του άρθρου 72 του παραπάνω νόμου, σύμφωνα με την οποία οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 είναι δυνατό να εφαρμοστούν και για παραβάσεις οι οποίες διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης του νόμου (26.7.2013) και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον αυτό το καθεστώς επιλεγεί από τον υπόχρεο -το όρισε ρητά, καθώς πέραν όλων των άλλων είναι δυνατό με την αναδρομική ισχύ νόμων, που αίρουν ή περιορίζουν τη φορολογική υποχρέωση, να παραβιάζεται και η αρχή της ισότητας. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης διοικητικής κύρωσης είναι νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010).

Επειδή στο άρθρο 1 του ν. 2523/1997, ορίζεται: «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ενάμισι τοις εκατό (1,5%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης, β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (3,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης. 2. ... 4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται, υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή». Περαιτέρω στο άρθρο 2 του ίδιου νόμου, προβλέπεται ότι: «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. 2. ... 4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης,

του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, όπως συνάγεται από την εισηγητική έκθεση του ν. 2523/1997, οι ρυθμίσεις περί προσθέτων φόρων του άρθρου 1 αυτού αποσκοπούσαν μεταξύ άλλων στη συνάρτηση του ύψους του πρόσθετου φόρου με τον χρόνο περαίωσης της φορολογικής υπόθεσης, κατά τρόπο ώστε να καταργηθεί το «πράγματι άδικο σύστημα να καταβάλλει τον ίδιο πρόσθετο φόρο τόσο αυτός που εκπληρώνει τη φορολογική του υποχρέωση σε σύντομο χρόνο όσο και εκείνος που την εκπληρώνει μετά από δεκαετίες», που «όχι μόνο δεν αποτελούσε κύρωση σε βάρος του παραβάτη της φορολογικής νομοθεσίας, αλλά αντίθετα αποτελούσε κίνητρο προσφυγής στα διοικητικά δικαστήρια, με πρωταρχικό σκοπό να επιμηκύνεται ο χρόνος καταβολής του κύριου και πρόσθετου φόρου», προβλέφθηκε ωστόσο, «επειδή πολλές φορές οι δικαστικές διενέξεις αργούν να διεκπεραιωθούν χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου ... πλαφόν πέραν από το οποίο δεν μπορεί να φθάσει ο οποιοσδήποτε πρόσθετος φόρος». Υπό τα δεδομένα αυτά, οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, ερμηνευόμενες, σύμφωνα με τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, ενόψει και των όσων αναφέρονται στην οικεία εισηγητική έκθεση, δεν αντίκεινται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι με την πρόβλεψη επιβολής σταθερού ποσοστού φόρου και συνάρτησης του ποσού του φόρου με τη διάρκεια της καθυστέρησης στην καταβολή του, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζουν δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζουν τον σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (3130/2014 ΣτΕ, πρβλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολ., ΣτΕ 2402/2010 επταμ. και απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου).

Επειδή, περαιτέρω, η φορολογική αρχή και εν συνεχεία τα διοικητικά δικαστήρια θεμιτώς κατά το Σύνταγμα δεν διαθέτουν διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζουν το ποσοστό του προσθέτου φόρου και συνεπώς να προσδιορίζουν το ύψος αυτού αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, αφού ήδη το ποσοστό τούτο κλιμακώνεται κατά τα προεκτεθέντα από τον ίδιο τον τυπικό νομοθέτη, ανάλογα με τη βαρύτητα κάθε παράβασης, το δε προβλεπόμενο ποσοστό λόγω μη υποβολής ή ανακριβούς υποβολής, αυτοτελώς κρινόμενο, κινείται εντός των ορίων που χαράσσει η αρχή της αναλογικότητας. Επομένως ο λόγος αυτός της προσφυγής ότι η διάταξη του άρθρου 1 παρ. 2 του ν. 2523/1997 αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι παράνομα στερήθηκε το δικαίωμα να ρυθμίσει τη βεβαιωμένη οφειλή της σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4321/2015 με την εφάπαξ καταβολή του κύριου φόρου και την πλήρη απαλλαγή από τον πρόσθετο φόρο προβάλλεται παρελκυστικά και είναι αβάσιμος, καθώς η υπαγωγή στη ρύθμιση του Ν. 4321/2015 υπόκειται στη βούληση του υπόχρεου σύμφωνα με τη διαδικασία που προσδιορίζεται στο νόμο και όπως ορίζεται στις σχετικές εγκύκλιες ΠΟΛ και όχι στη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής κατά τον καταλογισμό του προστίμου. Στην προσφεύγουσα επιδόθηκε στις 24-6-2015 ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου με αρ. «.....» και στις 10-7-2015 αυτή υπέβαλε το με αρ. πρωτ. «.....» 10-7-2015 υπόμνημά της, ενώ στις 14-7-2015 εκδόθηκε η με αρ. «.....» προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με ημερομηνία ταμειακής βεβαίωσης: 14-7-2015), η οποία και της επιδόθηκε αυθημερόν. Επομένως έως τις 15-7-2015, ημερομηνία λήξης της τελικής παράτασης της ρύθμισης η προσφεύγουσα είχε τη

δυνατότητα να υπαχθεί στις διατάξεις του Ν. 4321/2015 επιλέγοντας την ευνοϊκότερη γι' αυτήν ρύθμιση

Επειδή και κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11-9-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ «.....» που εδρεύει στη Θεσ/νίκη, οδός «.....» κατά της με αριθμ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2007

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΕΙΣΗΓΗΣΗ

Φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2007:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία	27.794,82	126.704,98	98.910,16
Φόρος	355,80	21.044,36	20.688,56
Προκαταβολή φόρου	3.398,04	3.398,04	
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	63,36	63,39	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των τελών χαρτοσήμου	12,68	12,68	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας /μη υποβολής		24.826,27	24.826,27
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	3.829,91	49.344,74	45.514,83

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό :45.514,83 ευρώ

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

Ακριβές αντίγραφο
Η Υπάλληλος Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).