



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24-05-2019

Αριθμός απόφασης: **1708**

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/05-02-2019 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά του υπ' αριθμ. /2018 Οριστικού Προσδιορισμού

Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 7 ν. 25237 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 **χρήσης 2011** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον υπ' αριθμ.**/2018** Οριστικό Προσδιορισμό Προτίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 7 ν. 25237 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 **χρήσης 2011** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου**/05-02-2019** 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' αριθμ.**/2018** προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προτίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **72.087,20€** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 λόγω παραβάσεων των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1,9,10,11&14, και 18§6 &9 του Κ.Β.Σ.

Οι παραβάσεις αφορούν σε : α) αναγραφή εσφαλμένου αριθμού φορολογικού μητρώου σε τρείς (3) περιπτώσεις Τιμολογίων – Δελτίων Αποστολής και Τιμολογίου πώλησης, β) μη τήρηση ενιαίας αρίθμησης κατά την έκδοση φορολογικών στοιχείων και γ) έκδοση δέκα οκτώ (18) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 178.218,00€.

Ο ως άνω προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προτίμου Κ.Β.Σ εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 20-12-2018 έκθεσης ελέγχου μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ.-06/02/2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επειδή περιήλθε σε γνώση του ως άνω Προϊσταμένου η από 25-01-2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας Κ.Β.Σ των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ – ΠΕΛΛ/ΝΗΣΟΥ & ΝΟΤΙΩΝ ΙΩΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ α) και β) με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τα πορίσματα της οποίας ο προσφεύγων: α) έλαβε στη χρήση 2010 ένα (1) εικονικό Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Πώλησης με Νο 1 στις 30-12-2010 από την, ΑΦΜ με περιγραφόμενο αντικείμενο συναλλαγής την αγορά σκελετών οράσεως καθαρής αξίας 63.000,00€ και β) εξέδωσε σε

διάφορους πελάτες δέκα οκτώ (18) εικονικά φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 178.218,00€.

Η ως άνω πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας Κ.Β.Σ του Σ.Δ.Ο.Ε. διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ., με το υπ' αριθμ. πρωτ./27-06-2016 έγγραφο (αριθμ. πρωτ. εισερχομένου Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας/11-07-2016).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του παραπάνω Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1208/20-12-2017 απόφαση του ΓΓΔΕ, φορολογικές υποθέσεις όπως η κρινόμενη παραγράφηκαν την 31/12/2017.

Με βάση τα χρονολογικά στοιχεία που περιέχονται στην έκθεση ελέγχου, έχει παρέλθει και τυχόν χρόνος νόμιμης παράτασης της πενταετούς παραγραφής για τη χρήση 2011.

2) Οι διατάξεις, άρα και η δήλωση του ν. 4446/2016 για οικειοθελή αποκάλυψη εισοδημάτων θεσπίστηκε κυρίως προς όφελος του διοικούμενου, κατά συνέπεια όσον αφορά τις δυσμενείς του διατάξεις που θα μπορούσαν να λειτουργήσουν εις βάρος του φορολογούμενου και στο βαθμό που επιτρέπουν επιβολή φόρων επί προγενέστερων ετών. Ισχύει αναδρομικά μόνο για το προηγούμενο έτος του οικονομικού έτους που ψηφίστηκε και καθιερώθηκε, κάθε άλλη προσέγγιση, άλλωστε, παραβιάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης καθώς εμπεδώνει κακοπιστία της διοίκησης έναντι του φορολογούμενου, ενώ σε κάθε περίπτωση τεκμαίρεται ως μη υποβληθείσα μη λαμβανομένη υπόψη ως χρονολογικό σημείο ή γεγονός για παράταση των δικαιωμάτων του δημοσίου για έλεγχο και επιβολή ποινικών και διοικητικών κυρώσεων η ως άνω δήλωση ά δεν έχει καταβληθεί η οφειλή ή χαθεί η ρύθμιση.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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».

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του

δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή στην παρ.5 του άρθρου 9 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (όπως η περίπτωση β΄ της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006 και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

1. 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.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ α΄ 330), ορίζεται ότι:

18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 §3 του ν. 3212/2003 (ΦΕΚ Α΄ 308), ορίζεται ότι:

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. πρωτ./27-06-2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ – Περιφερειακή Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Δυτικής Ελλάδας – Πελ/νήσου & νοτίων Ιονίων νήσων των ελεγκτών & και αφορά την επιχείρηση του προσφεύγοντος, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των από 20/12/2018 εκθέσεων ελέγχου προστίμου ΚΒΣ και εισοδήματος & ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, οι ως άνω υπάλληλοι του ΣΔΟΕ κατέσχεσαν βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης και επιδόθηκε η υπ' αριθμ./30-03-2012 έκθεση κατάσχεσης.

Κατά συνέπεια σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 §3 του ν. 3212/2003 (ΦΕΚ Α΄ 308), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002, δεδομένου ότι επιδόθηκε η ως άνω έκθεση κατάσχεσης εντός του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, το δικαίωμα αυτό παρατάθηκε για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις, ήτοι ως **31/12/2018** για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 (χρήσεις 2010 και 2011), ο δε ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η αξίωση της Φορολογικής Διοίκησης για την επιβολή φόρου και προστίμου για τις επίδικες χρήσεις των εν λόγω ετών έχει υποπέσει σε παραγραφή, **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην 20-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/05-02-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ

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

Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011

Πρόστιμο του άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015 συνολικού ποσού: **72.087,20€**

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

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.