



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 12/11/2019

Αριθμός απόφασης: 3096

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, με έδρα στη, κατά της υπ' αριθμ. /17-09-2013 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της διαχειριστικής περιόδου 01/01/1997-31/12/1997, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /17-09-2013 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1997-31/12/1997, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της
7. Την υπ' αριθμ.03.01.2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.
8. Τη με αριθμ. καταχώρησης/18-02-2014 δικαστική προσφυγή του κατά της υπ' αριθμ.03.01.2014 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ.03.01.2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αριθμ./17-09-2013 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1997-31/12/1997.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και μετά τη 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./17-09-2013 απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 178.144,00 ευρώ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/1997-31/12/1997 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν:

A. ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ

Μη θεώρηση - τήρηση βιβλίου εσόδων - εξόδων για τη χρήση 1997, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 3, άρθρου 4 παρ. 1, 5, άρθρων 6 και 19 παρ. 1^Α β, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

B. ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

Μη θεώρηση - τήρηση βιβλίου εσόδων - εξόδων για τη χρήση 1997, σε δέκα έξη (16) υποκαταστήματα, ήτοι σε, σε ένα και σε ένα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 3, άρθρου 4 παρ. 1, 5, άρθρων 6, 9 παρ 1, 2 και 19 παρ 1^Α β του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Συγκεκριμένα, για τη χρήση 1997, λειτούργησαν οι κάτωθι επαγγελματικές εγκαταστάσεις :

1.
2.
3.
4.
5.
6.
7.
8.
9.
10.
11.
12.
13.
14.
15.
16.

Γ. ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

1. **Γ1.** Μη θεώρηση-τήρηση **βιβλίου πελατών** για τη χρήση 1997, σε
, κατά παράβαση της παρ. 5 περ. ε του άρθρου 10 και άρθρου 19 παρ 1^Α ζ του Π.Δ.186/92
(Κ.Β.Σ.).

Συγκεκριμένα τα υποκαταστήματα για τη χρήση 1997 ήταν:

1.
2.
3.
4.
5.
6.
7.
8.
9.
10.
11.
12.
13.
14.

15. **Γ2.** Μη θεώρηση - τήρηση **βιβλίου κίνησης πελατών (πόρτας)** για τη χρήση 1997 σε
ένα, κατά παράβαση της παρ. 5 περ. α του άρθρου 10 και άρθρου 19 παρ.
1^Α ζ του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.).

16. **Γ3.** Μη θεώρηση - τήρηση **βιβλίου μητρώου μαθητών** για τη χρήση 1997 σε ένα
....., κατά παράβαση της παρ. 5 περ. β του άρθρου 10 και άρθρου 19 παρ. 1^Α ζ
του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.).

Δ. ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ

Μη έκδοση θεωρημένων φορολογικών στοιχείων σε **126.368** περιπτώσεις συνολικής αξίας
44.765.227 δρχ. χωρίς η παράβαση να έχει ως αποτέλεσμα απόκρυψη συναλλαγής, που αφορούν
τις εξής δραστηριότητες:

α)

β)

γ)

δ)

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§ 1, 12 §1, 13§ 1 και 19 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Ε. ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ

Μη έκδοση, κατά τη χρήση 1997, θεωρημένων φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα Α.Π.Υ., σε δεκαέξι (16) υποκαταστήματα κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1, 2 παρ. 1 και 19 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). * χωρίς η παράβαση να έχει ως αποτέλεσμα απόκρυψη συναλλαγής

Συγκεκριμένα διαπιστώθηκαν ανά υποκατάστημα – εγκατάσταση τα παρακάτω :

Α/Α	ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ	ΠΛΗΘΟΣ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ	ΑΞΙΑ
1		2.000	9.555.000
2		650	3.157.500
3		2.391	10.678.600
4		130	638.000
5		2.174	10.537.500
6		800	4.046.500
7		950	1.052.700
8		2.450	11.851.000
9		3.250	14.575.800
10		200	230.100
11		3.940	19.283.000
12		350	1.586.500
13		1.250	5.903.000
14		60	1.132.500
15		252	9.608.000
16		1448	8.766.000

Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 32 του ΠΔ 186/92 που ισχύει μέχρι 10-09-1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν. 2523/97 που ισχύει από 11-09-1997 άρθρο 5 παρ. 1, 2 περ. α.β. και ε, παρ. 3, 4, 8 περ α., παρ. 9 άρθρο 9 και άρθρο 24§4 του Ν. 2523/97 του ίδιου νόμου όπως τροποποιήθηκε και ισχύει μέχρι σήμερα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή

- Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας
- Μη νόμιμη επιβολή φορολογικών προστίμων σε βάρος

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 34 του Π.Δ. 186/92**, όπως αυτό ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος:

«2. Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή. Με την ίδια απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα διακεκριμένως για περισσότερες της μιας παραβάσεις του Κώδικα αυτού, που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.

.....

4. Για την διοικητική επίλυση της διαφοράς και τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του προστίμου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του Ν.Δ. 3323/1955. όπως ισχύουν κάθε φορά.....

Οι περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος διατάξεις, όπως ισχύουν κάθε φορά, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή του προστίμου του άρθρου αυτού. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση.»

Επειδή επιπλέον στο **άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997** ορίζεται:

«5. 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 διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994**, όπως αυτό ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος:

«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.

2. Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

3. Εξαιρετικώς, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας:

α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού.

β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση. μερικά ή συνολικά.

γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα.

δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής.

4. 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 ενάσκηση 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 παρ. 2 του άρθρου 68.

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.

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/1997-31/12/1997 παρατάθηκε ως εξής:

Άρθρο 22 παρ. 1 του ν. 3212/2003 μέχρι 27.02.2004:

«1. Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31/12/2003, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, παρατείνονται μέχρι 27/2/2004.....»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων για το υπό κρίση οικονομικό έτος υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμ./03-03-1998 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω και τις προαναφερθείσες διατάξεις, κατά το χρονικό διάστημα έκδοσης και κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για την εν λόγω χρήση **είχε παραγραφεί**.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή γίνεται αποδεκτή λόγω παραγραφής και ως εκ τούτου, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 24/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /17-09-2013 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1997-31/12/1997, **λόγω παραγραφής**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.