



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 18/3/2020

Αριθμός απόφασης : 578

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/9/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανήλικης, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., που εκπροσωπείται νόμιμα από τους γονείς της και, ως ασκούντες τη γονική μέριμνα, κατά της με αρ. .../30-5-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθμό .../16-1-2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη.
7. Την υπ' αριθμ ΠΡ.../2018 ασκηθείσα προσφυγή κατά της με αριθμό .../16-1-2018 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
8. Τη με αριθμ./2019 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Σε εκτέλεση της με αριθμό/2019 Απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής επί της υπ' αριθμ ΠΡ.../2018 ασκηθείσας προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία αναπέμπει την υπόθεση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου να εξεταστεί στην ουσία της η με αριθμ.πρωτ./19-9-2017 ενδικοφανής προσφυγή κατά της/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../30-5-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002 επιβλήθηκε σε βάρος του, αγρότη ειδικού καθεστώτος και παππού της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 5.173,17 € και Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) ποσού 2.586,58 €, ήτοι σύνολο για καταβολή 7.759,75 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 της Α.Υ.Ο. 1039180/1992/545/Α0014/ΠΟΛ 1108/29-3-1996, διότι ζήτησε και έλαβε επιστροφή Ε.Φ.Κ. στη χρήση 2002 χωρίς να έχει τις απαιτούμενες προϋποθέσεις.

Κατόπιν της υπ' αριθμ. .../28-01-2013 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, διενεργήθηκε έλεγχος επιστροφής Φ.Π.Α. στον, αγρότη ειδικού καθεστώτος, για τις χρήσεις 2000 - 2009, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν πράγματι είχε τις προϋποθέσεις να λάβει κατ' αποκοπή επιστροφή Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2859/2000. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι συναλλαγές που αναγράφονται στην αρχική δήλωση επιστροφής Φ.Π.Α. των χρήσεων 2000 - 2009 είναι αδύνατο να έλαβαν χώρα, δεδομένου ότι ο παραγωγός δεν εμφάνιζε στην αγροτική εκμετάλλευσή του το αντίστοιχο ζωικό κεφάλαιο (βοοειδή και αιγοπρόβατα), ώστε να δικαιολογεί τις πωλήσεις που φέρεται να πραγματοποίησε κατά τις ελεγχόμενες περιόδους. Ως εκ τούτου, οι συναλλαγές αυτές κρίθηκαν εικονικές στο σύνολό τους και ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής καταλόγισε το Φ.Π.Α. που παρανόμως έλαβε, καθώς και τον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης που αδικαιολόγητα έλαβε κατόπιν αιτήσεως που συνυπέβαλλε με τη αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. των χρήσεων 2000 - 2002, διαδικασία ως ίσχυε στις εν λόγω χρήσεις, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα της Α.Υ.Ο. 1039180/1992/545/Α0014/ΠΟΛ 1108/29-3-1996. Με τις ίδιες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού

Ε.Φ.Κ. υπολογίστηκε πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του φόρου που παράνομα λήφθηκε σύμφωνα με το άρθρο 5 § 2 της ΠΟΛ 1108/1996.

Οι εκδοθείσες πράξεις προσδιορισμού και επιβολής προστίμου κοινοποιήθηκαν στις κληρονόμους του αποβιώσαντος, κατά την 21/7/2017, και (προσφεύγουσα).

Η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος του και αλληλεγγύως υπεύθυνη για την καταβολή του φόρου, κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αρ. πρωτ./19-9-2017 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε από την Υπηρεσία μας ως απαράδεκτη με την με αρ./16-1-2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, διότι κρίθηκε ότι η προσβαλλόμενη με αρ. ../2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ. δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ.. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής τη με αριθμ. ΠΡ.../2018 προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ./2019 απόφαση, η οποία αναπέμπει την υπόθεση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου να εξεταστεί στην ουσία της η με αριθμ.πρωτ./19-9-2017 ενδικοφανής προσφυγή κατά της ../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002, καθώς κρίθηκε ότι η προσβαλλόμενη πράξη εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., διότι για τον καταλογισμό του εν λόγω προστίμου εφαρμόζονται οι διατάξεις περί Φ.Π.Α..

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, για τους παρακάτω λόγους :

- Παράβαση ουσιαστών τύπων της προδικασίας : α) Η επίδοση της προσβαλλόμενης πράξης είναι άκυρη διότι έγινε μόνο στον πατέρα τηςκαι όχι και στη μητέρα της που ασκούν από κοινού τη γονική μέριμνα. β) Δεν της επιδόθηκαν οι εκθέσεις κατάσχεσης των στοιχείων που έλαβε ο έλεγχος από την «ΕΝΩΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΝΟΜΟΥ» και αφορούν στον παρόντα έλεγχο, κατά παράβαση ουσιαστού τύπου της διαδικασίας. γ) Η έκθεση ελέγχου είναι άκυρη, διότι δεν αναφέρεται ο τόπος που έγινε ο έλεγχος, το οποίο αποτελεί ουσιαστικό στοιχείο της έκθεσης ελέγχου.
- Νομική και ουσιαστική αβασιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης ελέγχου. Ο έλεγχος δεν απέδειξε την εικονικότητα των συναλλαγών.
- Παραγραφή του Δημοσίου για την επιβολή Ε.Φ.Κ. και του προστίμου Φ.Π.Α..
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, 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 στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 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, στο άρθρο 15 παρ.22 του Ν. 2386/1996, το οποίο καταργήθηκε με το αρ.21 παρ.5 του Ν. 3193/2003, ορίστηκε ότι: «Παρέχει απαλλαγή σε ποσοστό (τριάντα τοις εκατό (30%) επί του εκάστοτε ισχύοντος ποσού Ε.Φ.Κ. που αναλογεί στο πετρέλαιο εσωτερικής καύσης (DIESEL) κίνησης που χρησιμοποιείται αποκλειστικά στη γεωργία (φυτικής και ζωικής παραγωγής), δασοκομία, λιμναία και ποτάμια ιχθυοκαλλιέργεια.

Η παραπάνω απαλλαγή χορηγείται με τη διαδικασία της επιστροφής του αναλογούντος ποσού με την εφαρμογή ειδικού κατ' αποκοπή συντελεστή επί των δηλουμένων ακαθαρίστων εσόδων των δικαιούχων αγροτών.

Ο ειδικός κατ' αποκοπή συντελεστής ορίζεται για τη φυτική παραγωγή σε (1,14%) για δε τη ζωική παραγωγή και τις λοιπές περιπτώσεις σε 0,45%.

Η υποβολή της αίτησης γίνεται από την 1η Μαρτίου έως τις 31 Ιουλίου εκάστου έτους και αφορά επιστροφή Ε.Φ.Κ. για πετρέλαιο εσωτερικής καύσης (DIESEL) κίνησης που καταναλώθηκε κατά το προηγούμενο έτος.

Η επιστροφή πραγματοποιείται από τις Δ.Ο.Υ., για μεν τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με την ίδια διαδικασία που έχει οριστεί για την επιστροφή του Φ.Π.Α., για δε τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος με την υποβολή από αυτούς ειδικής δήλωσης-αίτησης προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ.. {...}

Σε περίπτωση επιστροφής για την οποία διαπιστώνεται ότι ο αγρότης που έτυχε αυτής, δεν θεμελιώνει τέτοιο δικαίωμα, επιβάλλεται σ' αυτόν πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του επιστραφέντος σ' αυτόν ποσού, καθώς και στέρηση του δικαιώματος απαλλαγής για τα τρία (3) επόμενα έτη.

Οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου καθορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας)».

Επειδή, σε εκτέλεση της ως άνω διάταξης νόμου εκδόθηκε η Α.Υ.Ο. 1039180/1992/545/Α0014/ΠΟΛ.1108/29.3.96, η οποία στο άρθρο 3 ορίζει τη διαδικασία επιστροφής του Ε.Φ.Κ. στους αγρότες ειδικού καθεστώτος και στο άρθρο 4 τη διαδικασία επιστροφής του Ε.Φ.Κ. στους αγρότες κανονικού καθεστώτος, ενώ στο άρθρο 5 ορίζεται ότι :

«1. Η οριστικοποίηση της επιστροφής του ΕΦΚ γίνεται έπειτα από σχετικό έλεγχο που διενεργεί ο προϊστάμενος της ΔΟΥ:

α) Στα συνυποβαλλόμενα με την αίτηση στοιχεία προκειμένου για αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, και

β) Στα βιβλία που τηρούν οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ

2. Στην περίπτωση που κατόπιν ελέγχου διαπιστωθεί ότι ο αγρότης έλαβε επιστροφή ποσού ΕΦΚ χωρίς να το δικαιούται, ο προϊστάμενος της ΔΟΥ με απόφαση που εκδίδει καταλογίζει το ποσόν του ΕΦΚ που επεστράφη χωρίς να θεμελιώνεται προς τούτο δικαίωμα και με την ίδια πράξη επιβάλλει πρόστιμο το διπλάσιο του ποσού αυτού και στέρηση του δικαιώματος επιστροφής ΕΦΚ για μία τριετία. Τα οριζόμενα κατά τα ανωτέρω ποσά είναι οριστικά και δεν επιδέχονται συμβιβασμό. Για την έκδοση, κοινοποίηση κ.λπ. των πράξεων αυτών, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των [άρθρων 39 και 49](#) του Ν. [1642/1986](#)».

Επειδή, στο άρθρο 39 του ν. 1642/1986, όπως αναριθμήθηκε με το άρθρο 49 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο οικονομικός έφορος εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή, το δικαίωμα του δημοσίου να ελέγξει και να εκδώσει πράξεις προσδιορισμού φόρου βάσει του νόμου του Φ.Π.Α ορίζεται ρητά στο άρθρο 57 του Κώδικα ΦΠΑ σύμφωνα με το οποίο : «*Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου*».

Επειδή με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας [1738/2017](#) κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο [άρθρο 78](#) του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων [11](#) του ν. [3513/2006](#), [29](#) του ν. [3697/2008](#), [10](#) του ν. [3790/2009](#) και [82](#) του ν. [3842/2010](#) είναι αντισυνταγματικές καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, με την απόφαση 2932/2017 του ΣτΕ ορίζεται ότι :«...τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση [ΣτΕ 1738/2017](#), και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. [3888/2010](#), όπως τροποποιήθηκε με το [άρθρο 4 παρ. 7](#) του ν. [3899/2010](#), του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. [4002/2011](#) και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. [4098/2012](#) αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του [άρθρου 11](#) του ν. [3513/2006](#), του [άρθρου 29](#) του ν. [3697/2008](#), του [άρθρου 10](#) του ν. [3790/2009](#) και του [άρθρου 82](#) του ν. [3842/2010](#), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. [3862/2010](#), δηλαδή διότι παρατείνουν -ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. [ΣτΕ 1623/2016](#) 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.»

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4.../2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, για τη χρήση 2002 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 5 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 57 παρ.1 του ν.2859/2000 περί πενταετούς παραγραφής και ως εκ τούτου έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής κατά την 31/12/2008, εφόσον δεν χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις περί παράτασης παραγραφής στις οποίες βασίσθηκε η φορολογική αρχή, για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης χρήσης 2002, καθώς θεωρούνται κατ' εφαρμογή των υπ'αριθμ. 1738/2017 και 2932/2017 αποφάσεων του ΣτΕ, ως αντισυνταγματικές.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή για τον λόγο της παραγραφής, 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 19/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανήλικης, ΑΦΜ, και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ. ../30-5-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002, λόγω **παραγραφής**.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – κληρονόμου :

Η υπ' αριθμ. ../30-5-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Κ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 – 31/12/2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής

Ποσό καταλογισμού : **0,00€**

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

Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

Μαβινίδου Κυράτσα
(Εφοριακός ΠΕ/Α)

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.