



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22-5-2020

Αριθμ. Αποφ.: 869

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...» και διακριτικό τίτλο «...» με **ΑΦΜ** ..., νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στη Θεσσαλονίκη, ..., κατά της με αριθμ. .../27-12-2019 πράξης

επιβολής προστίμου του άρ.7 παρ.3&5 του Ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 03/02/2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «...», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό **.../27-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου του άρ.7 παρ.3&5 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 6.000,00 €, λόγω λήψης ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου (υπ'αριθμ. .../30-4-2008 Τ.Π.Υ.) έκδοσης της εταιρείας «...» , καθαρής αξίας 15.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.850,00€, κατά παράβαση του άρ.19 παρ.4 του Ν.2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 περ.β' του Ν.4337/2015.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, δυνάμει της με αριθμ. .../27-11-2019 εντολής ελέγχου. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ. .../22-9-2014 (αρ.πρωτ. εισερχ. .../26-9-2014) δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, με το οποίο διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης το υπ'αριθμ. .../21-11-2013 πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής μαζί με την πληροφοριακή έκθεση που αφορά στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης της εταιρείας «...», από την προσφεύγουσα.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../24-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή προστίμου. Δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της αρχικά προβλεπόμενης προθεσμίας παραγραφής του άρ.84 παρ.1 του Ν.2238/94. Πολ.1194/2017.
2. Άρνηση λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου εκ μέρους της προσφεύγουσας. Η φορολογική αρχή βαρύνεται με την απόδειξη της εικονικότητας. Η εκδότρια επιχείρηση ήταν φορολογικά υπαρκτή. Η προσφεύγουσα συνέταξε μαζί της ιδιωτικό συμφωνητικό παροχής υπηρεσιών

διαφημιστικών πινακίδων στο κλειστό γυμναστήριο Ερυθραίας. Οι πινακίδες τοποθετήθηκαν, εκδόθηκε το υπ' αριθμ. .../30-4-2008 Τ.Π.Υ. και εξοφλήθηκε μέσω της ... Bank. Όλα τα παραπάνω, κατασχέθηκαν με την υπ'αριθμ. .../2013 έκθεση κατάσχεσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, ενώ προσκομίσθηκε και φωτογραφικό υλικό που αποδεικνύει την τοποθέτηση των διαφημιστικών πινακίδων. Οι αιτιάσεις της έκθεσης ελέγχου αφορούν την εκδότρια και τον τρόπο λειτουργίας της, ενώ κανένα αποδεικτικό στοιχείο δεν υπάρχει που να αφορά την προσφεύγουσα.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό.

Επειδή στο άρθρο **72§11 Ν. 4174/2013** (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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».

«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 έκδοσή 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, σύμφωνα με το **άρθρο 84 παρ.1 & 4 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι : «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, 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... 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)

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, περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 68 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.

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 τη διάταξη του **άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97** «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 9 του Ν.3888/2010** «1.Για την πραγματοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων υποθέσεων η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών εκδίδει Εκκαθαριστικό Σημείωμα για τις ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου, με βάση τα δεδομένα που είναι καταχωρημένα στα κεντρικά υπολογιστικά συστήματα της κατά την ημερομηνία που ορίζεται στην υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13. Το Εκκαθαριστικό Σημείωμα για καθεμία υπόθεση περιέχει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία:... {2...} 3{...}

4.Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του

παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος...».

Επειδή, με την **Πολ. 1019/28-1-2011** δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την έκδοση συμπληρωματικών εκκαθαριστικών σημειωμάτων επί υποθέσεων που υπήχθησαν στη ρύθμιση του Ν. 3888/2010 – «1. Το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που εκδίδεται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 περιέχει για κάθε υπόθεση που έχει υπαχθεί στην οικεία ρύθμιση του Κεφαλαίου Α' του νόμου αυτού τα εξής στοιχεία: {...}. 2. Το κατά τα ανωτέρω Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. της περίπτωσης α' της προηγούμενης παραγράφου 1 και κοινοποιείται στον επιτηδευματία επί αποδείξει, {...}3. Το προαναφερόμενο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα εκδίδεται και κοινοποιείται ή αποστέλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο 2, το αργότερο μέχρι την ημερομηνία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου για τα περιλαμβανόμενα σε αυτό οικονομικά έτη για τα οποία συντρέχει λόγος έκδοσης του Σημειώματος αυτού.4. {...}5. Η κατά την προηγούμενη παράγραφο καταβολή γίνεται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, στη Δ.Ο.Υ. η οποία το εξέδωσε.6 {...}. 7 {...}.8 {...}9 {...}10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε, οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος...»

Επειδή, με την **Πολ. 1192/2017** έγινε αποδεκτή από το Διοικητική της ΑΑΔΕ η υπ' αριθμ. 268/2017 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Α' τακτική Ολομέλεια), σχετικά με τη δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 36 σε συνδυασμό με την παρ. 11 του άρθρου 72 του ΚΦΔ σε χρήσεις προγενέστερες του 2014.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό, κατά πλειοψηφία, ότι ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθμ. ΣτΕ 1738/2017, ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου τξς Επικρατείας επί της ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 78 παρ.1 & 2 του Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο του άρθρου 72 του ίδιου νόμου (Κ.Φ.Δ.), με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας έκδοσης πράξεων

προσδιορισμού φόρων και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 – 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους του 2012.

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1194/05-12-2017** διευκρινίζονται τα κάτωθι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης κ καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.{...} 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016), {...},5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017».

Επειδή, προς εναρμόνιση με την ως άνω νομολογία, με το **άρθρο 32 παρ.2 του Ν. 4646/12-12-2019** εισήχθη στο άρθρο 36 παρ.3 η περίπτωση β', σύμφωνα με την οποία: «β. Σε περίπτωση που **μετά από την περαίωση** ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και **εντός πενταετίας**, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, **περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων** της παραγράφου 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, **βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014** ή βάσει πλήρους

ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, **πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα ή το άρθρο 84 παράγραφος 1 του ν. [2238/1994](#) ή το άρθρο 57 παράγραφος 1 του ν. [2859/2000](#)**. Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα εταιρεία αποδέχθηκε το υπ' αριθμ. .../2/2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3888/2010 που αφορά μεταξύ άλλων και τη χρήση 2008 το οποίο και εξόφλησε εμπρόθεσμα (Α.Τ.Β. 85201/30-11-2010).
- Με αφορμή το υπ' αριθμ. .../22-9-2014 (αρ. πρωτ. εισερχομένου .../26-9-2014) πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, με το οποίο διαβιβάστηκε το υπ' αριθμ. .../21-11-2013 δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, η αρμόδια φορολογική αρχή Ζ' Θεσσαλονίκης προέβη στη σύνταξη της από 27-12-2019 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ για τη χρήση 2008 και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου χρήσης 2008.

Επειδή, από το υπ' αριθμ. .../22-9-2014 πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τη συνημμένη έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής προέκυψε ότι η προσφεύγουσα στη χρήση 2008, έλαβε ένα εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.), έκδοσης της εταιρείας ΚΑΛΛΙΣΤΗ ΑΡΤ Α.Ε, καθαρής αξίας 15.000,00€ πλέον Φ.Π.Α.

Επειδή, η αρχικά προβλεπόμενη προθεσμία του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 84 παρ.1 του Ν. 2238/94, ήτοι, εντός πέντε ετών από το τέλος του έτους στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης, προσδιορίζεται για τη χρήση 2008, εξέπνευσε κατά την 31/12/2014.

Επειδή, το ως άνω πληροφοριακό δελτίο το οποίο περιήλθε σε γνώση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης εντός του αρχικά προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής των ελεγχόμενων χρήσεων, ήτοι την 26-9-2014, αποτελεί μεν συμπληρωματικό στοιχείο, (ήτοι στοιχείο αποδεικτικό της ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, όμως αποδεδειγμένα έχει περιέλθει σε γνώση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εντός της προβλεπόμενης κατά το άρθρο 84 παρ.1 του Ν.2238/94, προθεσμίας και ως εκ τούτου οι πράξεις επιβολής προστίμου μπορούν να εκδοθούν μόνο εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής και όχι πέραν αυτής, Ειδικότερα, για τη χρήση 2008, δεδομένου ότι το συμπληρωματικό στοιχείο περιήλθε σε γνώση της φορολογικής αρχής στο τελευταίο έτος της αρχικής πενταετούς παραγραφής και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.3β,

όπως ισχύουν βάσει του Ν.4646/2019, ο χρόνος παραγραφής παρεκτείνεται κατά ένα έτος, ήτοι μέχρι την 31/12/2015.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 27-12-2019, ήτοι μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας, και της παρέκτασής της κατά ένα έτος, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή, και ως εκ τούτου ο ως άνω προσβαλλόμενος ισχυρισμός γίνεται δεκτός, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών.

Αποφασίζουμε

την **αποδοχή** της από **24-1-2020** και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «...» με ΑΦΜ ... και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ. .../27.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρ.7 παρ.3 &5 του Ν. 4337/2015.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αριθμ. .../27-12-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ.7 παρ.3 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	6.000,00€	0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη επιχείρηση.

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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 από την κοινοποίησή της.