



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 23-12-2019

Αριθμός απόφασης: 3692

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, Α.Φ.Μ. με έδρα στη, κατά της υπ' αριθμ. /17-09-2013 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993-31/12/1993, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./17-09-2013 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993-31/12/1993, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της
7. Την υπ' αριθμ. 1/03.01.2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή 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./2018 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα ΙΕ' 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 01/01/1993-31/12/1993.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 42.192,00 ευρώ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/1993-31/12/1993, 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 1993, 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 1993, σε δέκα τέσσερα (14) υποκαταστήματα, ήτοι σε δώδεκα (12), σε ένα (1) και σε ένα (1)

....., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 3, άρθρου 4 παρ. 1, 5, άρθρων 6 και 9 παρ 1, 2 και 19 παρ. 1^Α β, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Συγκεκριμένα, για τη χρήση 1993, λειτούργησαν οι κάτωθι επαγγελματικές εγκαταστάσεις :

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

Γ. ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

Γ1. Μη θεώρηση - τήρηση **βιβλίου πελατών** για τη χρήση 1993, σε δώδεκα (12) υποκαταστήματα (.....), 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 1993 ήταν:

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

Γ2. Μη θεώρηση - τήρηση **βιβλίου κίνησης πελατών (πόρτας)** για τη χρήση 1993 σε ένα (1), 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.).

Γ3. Μη θεώρηση - τήρηση **βιβλίου μητρώου μαθητών** για τη χρήση 1993 σε ένα (1) υποκατάστημα, 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 **50.568** περιπτώσεις συνολικής αξίας **10.978.800 δρχ.** χωρίς η παράβαση να έχει ως αποτέλεσμα απόκρυψη συναλλαγής, που αφορούν τις εξής δραστηριότητες:

α)

β)

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

Ε1. Μη έκδοση, κατά τη χρήση 1993, θεωρημένων φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα Α.Π.Υ., από δώδεκα (12) υποκαταστήματα (.....), συνολικής αξίας 66.383.260 δρχ., χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας έκαστης συναλλαγής καθώς και το πλήθος αυτών ανά υποκατάστημα, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1, 2 παρ. 1 και 19 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Ε2. Μη έκδοση, κατά τη χρήση 1993, στο θεωρημένων φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα Α.Π.Υ. σε χίλιες (1.000) περιπτώσεις συνολικής αξίας 2.801.800 δρχ., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1, 2 παρ. 1 και 19 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Ε3. Μη έκδοση, κατά τη χρήση 1993, στο ξενοδοχείο (.....) θεωρημένου φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα Α.Π.Υ., σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση αξίας 6.253.000 δρχ., χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας έκαστης συναλλαγής καθώς και το πλήθος αυτών, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 παρ. 1, 2 παρ. 1 και 19 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 32 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν. 2523/97 άρθρο 5 παρ. 1, 2 περ. α.β. και ε, παρ. 3, 4, 8 περ α. παρ. 9 άρθρο 9 και 24 παρ. 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 στις διατάξεις του **άρθρου 17 του ν. 1828/1989**, όπως αυτό ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι:

«1. Το άρθρο 68 του Ν.Δ. 3323/1955 αντικαθίσταται ως εξής:

Άρθρο 68 Παραγραφή

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 52, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Για τις δηλώσεις που υπάγονται κάθε φορά στις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 50, καθώς και γι' αυτές που καθίστανται υποχρεωτικά ελεγκτές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 50α, μπορεί να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου μέσα στο επόμενο ημερολογιακό έτος από το έτος που συμπληρώνεται ο χρόνος παραγραφής. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1068/ 15-03-1999** με θέμα «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων των Ν. 2648/1998 και 2682/1999 και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους.» διευκρινίστηκε ότι:

«Συνεπώς, μετά και την αντικατάσταση του τελευταίου εδαφίου της [παραγράφου 5 του άρθρου 13 του Ν. 2065/1992](#) με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Ν. 2648/1998](#), οι διατάξεις του [άρθρου 84 του Ν. 2238/1994](#) εφαρμόζονται για υποθέσεις οικονομικού έτους 1996 και μετά, ενώ για τις υποθέσεις των προηγούμενων οικονομικών ετών έχουν ισχύ οι διατάξεις του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955 όπως αυτές συμπληρώθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις των [άρθρων 17 παρ. 1 Ν. 1828/1989](#) και [1 παρ. 4 Ν. 2120/1993](#).

Για καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω μεταβολών που επήλθαν με την [παραγράφο 1 του άρθρου 35 του Ν. 2648/1998](#), παραθέτουμε κατωτέρω συνοπτικό πίνακα στον οποίο φαίνεται ο χρόνος

παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατά τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955 και της [παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994](#), για τα οικονομικά έτη από το 1988 έως το 2000:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΧΡΟΝΟΥ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ

Το οικον. έτος 1988 (χρήση 1987) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/1998
Το οικον. έτος 1989 (χρήση 1988) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/1999
Το οικον. έτος 1990 (χρήση 1989) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/2000
Το οικον. έτος 1991 (χρήση 1990) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/2001
Το οικον έτος 1992 (χρήση 1991) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/2002
Το οικον έτος 1993 (χρήση 1992) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/2003
Το οικον έτος 1994 (χρήση 1993) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/2004
Το οικον έτος 1995 (χρήση 1994) παραγράφεται μετά 10 έτη δηλ. 31/12/2005
Το οικον έτος 1996 (χρήση 1995) παραγράφεται μετά 5 έτη δηλ. 31/12/2001
Το οικον έτος 1997 (χρήση 1996) παραγράφεται μετά 5 έτη δηλ. 31/12/2002
Το οικον έτος 1998 (χρήση 1997) παραγράφεται μετά 5 έτη δηλ. 31/12/2003
Το οικον έτος 1999 (χρήση 1998) παραγράφεται μετά 5 έτη δηλ. 31/12/2004
Το οικον έτος 2000 (χρήση 1999) παραγράφεται μετά 5 έτη δηλ. 31/12/2005
κ.λ.π.»

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 01/01/1993-31/12/1993 είναι δεκαετής, ήτοι η εν λόγω χρήση παραγράφεται την 31-12-2004, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν. 2648/1998, της παρ.1 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955, της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και την ΠΟΛ. 1068/15-03-1999.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων για το υπό κρίση οικονομικό έτος υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμ. /22-02-1994 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 την 31-12-2004.

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, Α.Φ.Μ. (.....), και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /17-09-2013 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993-31/12/1993, **λόγω παραγραφής**.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**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.