



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 21-02-2020

Αριθμός απόφασης: 414

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/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

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

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

4. Την από 21-02-2019 και με αριθμό/2019 οριστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κέρκυρας (Τμήμα 2^ο Μονομελές) επί της από 23-01-2017 και με αριθμό κατάθεσης/2017 προσφυγής, ενώπιον του ανωτέρω Διοικητικού Δικαστηρίου, του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Κέρκυρας, Τ.Κ. 490 84, κατά της με αριθμό 3785/10-11-2016 απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-06-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τουκατά της με αριθμό/16-03-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τη με αριθμό/16-03-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, της οποίας

ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 16-03-2016 οικεία Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/16-03-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003, διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ποσού ύψους 11.356,93€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού ύψους 13.628,32€, ήτοι διαφορά φόρου συνολικού ποσού ύψους 24.985,25€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 16-03-2016 οικείας Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σύμφωνα με την οποία από το φορολογικό έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν. 2859/2000) που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003, σε εκτέλεση της με αριθμό/30-10-2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

- Ως προς τις εκροές

Από τον έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων στη Φορολογία Εισοδήματος και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις:

α) μη τήρηση των βιβλίων εσόδων - εξόδων της παρ. 2 του άρθρου 9 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) για έξι (6) υποκαταστήματα που εκμεταλλεύεται, και

β) μη τήρηση των πρόσθετων βιβλίων κίνησης πελατών της παρ. 5α του άρθρου 10 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) για πέντε (5) υποκαταστήματα που εκμεταλλεύεται.

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, οι ως άνω παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003 τα βιβλία ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2γ και 32 του Ν. 2238/1994.

Βάσει των παραπάνω διατάξεων, τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων, τα οποία αποτελούν και φορολογητέες εκροές για το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στο συνολικό ποσό των 771.787,96€ (ήτοι φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης ποσού ύψους 742.103,81€ πλέον προσαύξησης 4%, η οποία ανέρχεται σε ποσό ύψους 29.684,15€) για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο.

- Ως προς τις εισροές

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις του φορολογικού ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν. 2859/2000) διαπιστώθηκε ότι δε μεταφέρθηκαν σωστά τα αριθμητικά δεδομένα των βιβλίων στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, καθώς διαπιστώθηκαν διαφορές στην αξία των φορολογητέων εισροών ποσού ύψους 228.089,40€ και στο φόρο εισροών ποσού ύψους 18.291,77€.

Ως εκ τούτου, ελήφθησαν υπόψη οι φορολογητέες εισροές που προκύπτουν από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων και όχι εκείνες που δηλώθηκαν στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου.

Κατά της ανωτέρω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, ο προσφεύγων κατέθεσε, ενώπιον της Υπηρεσίας μας, δια του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, τη με αριθμό πρωτοκόλλου/13-06-2016 ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ζητώντας την ακύρωση αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- «Ανεπίτρεπτα αφαιρέθηκαν τα βιβλία της επιχείρησης και μεταφέρθηκαν στη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας», με αποτέλεσμα ο έλεγχος να καταλήξει «με αυθαίρετο τρόπο» στο συμπέρασμα ότι, «εφόσον για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003 δεν τηρήθηκαν βιβλία για τα υποκαταστήματα, τα βιβλία ολόκληρης της επιχείρησης κρίνονται ανακριθή», ενώ θα έπρεπε να κριθούν ανεπαρκή, και, εν συνεχεία, συνεπεία του ως άνω «αόριστου και αναπόδεικτου ισχυρισμού», ο έλεγχος προέβη «ανεπίτρεπτα στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων» της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου.
- «Η παράλειψη να προσδιοριστούν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα (εκροές) της επιχείρησης ξεχωριστά και αιτιολογημένα, κατά τον έλεγχο της φορολογίας Φ.Π.Α., προκειμένου να επιβληθεί ο φόρος προστιθέμενης αξίας, συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξης».
- «Οι συνεχείς κυλιόμενες παρατάσεις παραγραφής είναι άδικες και ηθικά ανεπίτρεπτες και αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος και, κατά την πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων, το γεγονός αυτό ισοδυναμεί με απαράδεκτη αναδρομική επιβολή φόρου (ΣτΕ 1508/2002, 1626/2001, 1145/1998, 4706/1998, κ.α.)», ενώ «η υπό κρίση διαχειριστική περίοδος (από 01-01-2003 έως 31-12-2003) έχει υποκύψει σε παραγραφή».

Επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, εκδόθηκε η με αριθμό 3785/10-11-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία αυτή απορρίφθηκε ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης

υποβολής της.

Ακολουθως, κατά της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κέρκυρας την από 23-01-2017 και με αριθμό κατάθεσης/2017 προσφυγή, ζητώντας την ακύρωση τόσο της προσβαλλόμενης απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, όσο και της με αριθμό/16-03-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003.

Επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Κέρκυρας (Τμήμα 2^ο Μονομελές) εξέδωσε την από 21-02-2019 και με αριθμό/2019 οριστική απόφασή του, με την οποία: α) δέχτηκε την ανωτέρω δικαστική προσφυγή, β) ακύρωσε την προσβαλλόμενη με αριθμό 3785/10-11-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και γ) ανέπεμψε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να **εξεταστεί κατ' ουσίαν** η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή.

Επομένως, **σε εκτέλεση της ανωτέρω οριστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κέρκυρας (Τμήμα 2^ο Μονομελές), την εξετάζουμε εκ νέου** και επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 57 του Ν. 2859/2000, όπως ισχύουν για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.».

Επειδή, με τη με αριθμό 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε οριστικά το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την 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, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, το οποίο αναφέρει 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.», έκρινε ότι οι παρατάσεις της παραγραφής βάσει των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν. 3513/2006 (Α' 265), του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008 (Α' 194), του άρθρου 10 του Ν. 3790/2009 (Α' 143), του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (Α' 58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β' του Ν. 3862/2010 (Α' 113), είναι **αντισυνταγματικές, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών.**

Επειδή, επιπλέον, στην ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε αναφορά στις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τις 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, του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν. 4098/2012, του άρθρου 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013, του άρθρου 87 του Ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015, του άρθρου 61 παρ. 8 του Ν. 4410/2016 και του άρθρου 97 του Ν. 4446/2016 (σκέψη 9).

Επειδή, εν συνεχεία, και η με αριθμό 2932/2017 απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ έκρινε ότι 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 2 παρ. 1 του Ν. 4098/2012 αντίκεινται στις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας.

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση.

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού του άρθρου 63Α, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος ΔΑΔ, και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και, εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού, και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή.

Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του Δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν.

3.α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

(α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

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 περαιώσης 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.».

Σημ.: Η παράγραφος 3 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12/12/2019, σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου.

Σύμφωνα με την παράγραφο 27α του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, οι διατάξεις της περίπτωσης α' της νέας παραγράφου 3 καταλαμβάνουν φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, προβάλλοντας, μεταξύ άλλων, και τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση της εν λόγω προσβαλλόμενης καταλογιστικής σε βάρος του πράξης, που αφορά στη χρήση 2003, καθώς οι συνεχείς παρατάσεις παραγραφής αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος.

Επειδή, από τα δεδομένα του συστήματος taxis της Α.Α.Δ.Ε. δεν προέκυψε θέμα μη υποβολής δήλωσης για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο.

Επειδή, από την οικεία Έκθεση Ελέγχου δεν προκύπτει ότι είχαν περιέλθει σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης, μετά τη λήξη της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, «συμπληρωματικά στοιχεία».

Επειδή, ο έλεγχος της κρινόμενης διαχειριστικής περιόδου διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας βάσει της με αριθμό/2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε την 30-10-2015, και η συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου θεωρήθηκε από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. την 16-03-2016, οπότε και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας η κοινοποίηση συντελέστηκε την 17-05-2016 (σύμφωνα με το σκεπτικό της/21-02-2019 οριστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κέρκυρας), ήτοι μετά την πάροδο της προβλεπόμενης πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε εκτός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής, βασιζόμενος στις σχετικές νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν την παραγραφή και στο

πλαίσιο αυτό εκδόθηκε η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε εντός του έτους 2016. Ωστόσο, οι σχετικές διατάξεις των νόμων περί παράτασης παραγραφής θεωρούνται αντισυνταγματικές, σύμφωνα με όσα έχουν κριθεί με την προαναφερθείσα νομολογία και έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση, και συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο **έχει υποπέσει σε παραγραφή ήδη από την 31-12-2009**, ήτοι μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου, ήτοι από την 31-12-2004.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία αφορά στη χρήση 2003, γίνεται δεκτός.

Επειδή, γενομένου δεκτού του προβαλλόμενου από τον προσφεύγοντα λόγου περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής του.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 13-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ.και την ακύρωση της με αριθμό/16-03-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003 **λόγω παραγραφής**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.