



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1277

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά της με αριθμ. α) πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την υπ' αριθ. απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της.

8. Τη με αριθ. κατάθεσης δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθ. απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την με αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 20ο Μονομελές επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθ. απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία μετά την υπ' αριθ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών λαμβάνεται ως κατατεθείσα εμπροθέσμως 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. πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη χρήση 2003 πρόστιμο ποσού 12.000,00€ (30.000,00*40%) διότι εξέδωσε (1) ένα εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00€ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 και 6 του ν. 2523/1997 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών για επανάληψη διαδικασίας λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης κλήσης προς ακρόαση με ακύρωση της υπ' αριθμ. απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΗ' Αθηνών.

Ο προσφεύγων άσκησε τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την έκδοση της υπ' αριθ. απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. ως απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.

Κατά της ανωτέρω απόφασης της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθμό καταχώρησης προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα, σύμφωνα με το διατακτικό της οποίας: «*Δέχεται την προσφυγή. Ακυρώνει την Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ). Αναπέμπει την υπόθεση ενώπιον του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, προκειμένου να εξετασθεί η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή ως προς την εν λόγω πράξη*».

Κατόπιν αυτών, η υπ' αριθ. ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται επί της ουσίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Κατ' εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της επεικέστερης κύρωσης πρέπει να γίνει δεκτό ότι εν προκειμένω, πρέπει να εφαρμοσθεί το άρθρο 3 παρ. 4 του ν. 4337/2015 και η αποδοθείσα παράβαση ως καταργηθείσα, να κριθεί ατιμώρητη και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

2. Κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης δεν τηρήθηκε νομίμως η διαδικασία ελέγχου και ειδικότερα ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης όπως αυτός κατοχυρώνεται συνταγματικώς στο άρθρο 20 παρ. 2 και νομοθετικώς στο άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.
3. Η αιτιολογία των φερόμενων ως διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αβάσιμη, αυθαίρετη και εσφαλμένη.
4. Δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης.
5. Εσφαλμένες διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής.
6. Έχει κριθεί σύμφωνα με την αμετάκλητη απόφαση του Ζ' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών ότι ήταν υπαρκτό φορολογικά πρόσωπο και προέβαινε σε πραγματικές και αληθείς παραγωγές ταινιών.

Με το με αριθμό πρωτοκόλλου **υπόμνημά του** παρέθεσε πρόσθετους λόγους επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής θέτοντας το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του προστίμου ισχυριζόμενος ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 6 του ΚΦΕ η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου υπέπεσε σε παραγραφή.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 13 § 6 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276) και ισχύει από 22/12/2006 και μετά σύμφωνα με το άρθρο 39 περ. ιγ' του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«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.

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή, όπως έχει κριθεί, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει τις επίδικες πράξεις, μετά την ακύρωση, με δικαστική απόφαση, των αρχικών πράξεων που είχαν εκδοθεί, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης έκδοσης και κοινοποίησης των αρχικών πράξεων που ακυρώθηκαν (ΣΤΕ 187/2003), το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει νέο φύλλο ελέγχου μετά την ακύρωση του αρχικού, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης (πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής) έκδοσης και κοινοποίησης της αρχικής πράξης που ακυρώθηκε (ΣΤΕ 3474/2004).

Επειδή, σύμφωνα με την ΣΤΕ 1686/2019 κρίθηκε ότι: Με τις διατάξεις του άρθρου 63 ν. 4987/2022 (ήδη άρθρου 72 ν.5104/2024) προβλέφθηκε ενδικοφανής διαδικασία, η οποία σκοπεί στην επανεξέταση από τη φορολογική Διοίκηση των ζητημάτων που εγείρονται από τον φορολογούμενο σε σχέση με ορισμένη πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του, ώστε είτε να επιλυθεί το πρόβλημα, ταχέως, από την ίδια τη Διοίκηση είτε, τουλάχιστον, να εκκαθαριστούν επαρκώς τα λυσιτελώς τιθέμενα νομικά ή/και πραγματικά ζητήματα, προκειμένου, αφενός, να μην επιβαρύνεται ασκόπως ο φόρτος των δικαστηρίων και, αφετέρου, να εξυπηρετείται η οικονομία και η αποτελεσματικότητα της οικείας ένδικης διαδικασίας επίλυσης της διαφοράς και του ασκούμενου στο πλαίσιο της ελέγχου του διοικητικού δικαστηρίου (βλ. ΣΤΕ 2465/2018 επταμ.). Ο σκοπός αυτός της εν λόγω ενδικοφανούς διαδικασίας και η ανάγκη διαφύλαξης του ωφέλιμου αποτελέσματός της δεν αναιρούνται σε περίπτωση που με το δικόγραφο της προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή και με το δικόγραφο των πρόσθετων

λόγων (άρθρο 131 Κ.Δ.Δ.) προβάλλονται, αναφορικά (και μόνο) με τα κεφάλαια της πράξης που αμφισβητήθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και τα αιτήματα που διατυπώθηκαν με αυτήν, νομικές αιτιάσεις, οι οποίες δεν είχαν συμπεριληφθεί στην ενδικοφανή προσφυγή. Ειδικότερα, λόγοι με τους οποίους τίθενται αμιγώς νομικά ζητήματα, ήτοι ζητήματα τα οποία ανάγονται στην ισχύ και το κύρος (αυτεπαγγέλτως άλλωστε εξεταστέα επί αντισυνταγματικότητας των νομοθετικών διατάξεων κατ' εφαρμογή των οποίων εκδόθηκε η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη της φορολογικής αρχής – βλ. ΣτΕ 1438/2018 επταμ.) ή στην ερμηνεία διατάξεων νόμου ή γενικών αρχών του ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, δίχως να προϋποθέτουν έρευνα κρίσιμου πραγματικού, το οποίο δεν έχει τεθεί από την πλευρά του φορολογουμένου με την ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της φορολογικής Διοίκησης, δύνανται να προβληθούν παραδεκτώς από την εξεταζόμενη άποψη με το δικόγραφο της προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή και με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων αυτής. Αντιθέτως, δεν μπορούν, κατ' αρχήν, να προβληθούν παραδεκτώς με την προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων λόγοι οι οποίοι σχετίζονται με έρευνα περί της συνδρομής πραγματικού και οι οποίοι δεν συμπεριελήφθησαν στην ενδικοφανή προσφυγή, εκτός εάν οι προβαλλόμενες πλημμέλειες προέκυψαν από την επί της ενδικοφανούς προσφυγής απόφαση (αναφορικά π.χ. με τη διαδικασία έκδοσης αυτής ή τη νέα, σε σχέση με εκείνη της αρχικής πράξης, αιτιολογία αυτής) ή ανέκυψαν οφινγενώς. Η ρύθμιση, δε, κατά τον αμέσως προπεριγραφόμενο τρόπο, των όρων τήρησης της επίμαχης ενδικοφανούς διαδικασίας παρίσταται αρκούντως σαφής και προβλέψιμη κατά την εφαρμογή της για τον μέσο επιμελή φορολογούμενο, ενόψει και της ανάγκης ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, της κατά το δυνατόν ταχείας και αποτελεσματικής εκκαθάρισης των φορολογικών διαφορών ενώπιον των δικαστηρίων και αφετέρου, της αποτελεσματικής άσκησης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας του ίδιου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτει ότι από την Δ.Ο.Υ. ΙΗ' Αθηνών εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου για το έτος 2003 για την έκδοση εικονικού στοιχείου κατά της οποίας ασκήθηκε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του 3ου μονομελούς τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών σύμφωνα με την οποία ακυρώνει την εν λόγω πράξη λόγω της μη τήρησης της προηγούμενης κλήσης προς ακρόαση. Εν συνεχεία εκδόθηκε νέα εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών για τη θεραπεία της ως άνω πλημμέλειας συνεπεία αυτής συντάχθηκε η από οικεία έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ήτοι η υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

Επειδή, η αρχική πράξη επιβολής προστίμου για το 2003 εκδόθηκε στις ήτοι εντός πενταετίας από την προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλλει πρόστιμο. Με την άσκηση προσφυγής στις το ανωτέρω δικαίωμα παρατάθηκε κατά ένα έτος από την κοινοποίηση της με αριθμό απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών στις στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων παρατείνεται για ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης, ήτοι έως

Επειδή, η νέα πράξη κοινοποιήθηκε στις, με θυροκόλληση παρουσία μάρτυρα και ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω διατάξεων, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων και καταλογισμό νέων πράξεων υπέπεσε σε παραγραφή.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί παραγραφής της προσβαλλόμενης πράξης, χρήσης 2003, γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν αυτών, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την **ακύρωση** της πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 2003, λόγω παραγραφής.

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο συνολικού ποσού: **0,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.