

Αριθμός απόφασης: 15755/2019

ΤΟ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Τμήμα

3ο ΤΡΙΜΕΛΕΣ

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 5 Δεκεμβρίου 2018, με δικαστές τους Άγγελο Σατλάνη, Πρόεδρο Πρωτοδικών Διοικητικών Δικαστηρίων, Νικούλα Μαρούλη και Άλκηστη Δεληγιάννη (εισηγήτρια), Πρωτοδίκες Διοικητικών Δικαστηρίων, και γραμματέα τον Ανέστη Φάλλκο, δικαστικό υπάλληλο,

για να δικάσει την από 14.6.2016 προσφυγή,

των: 1... , 2. ... , 3. ... , κατοίκων ... και 4. ... , κατοίκου ... , οι οποίοι παραστάθηκαν δια της πληρεξουσίας δικηγόρου τους Κωνσταντίνος Σταυρίδη,

κατά του Ελληνικού Δημοσίου, που εκπροσωπείται νόμιμα από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου των Οικονομικών και ήδη από το Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθώς και από τον Προϊστάμενο του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π), οι οποίοι δεν παραστάθηκαν.

Κατά τη συνεδρίαση, οι διάδικοι που παραστάθηκαν ανέπτυξαν τους ισχυρισμούς τους και ζήτησαν όσα αναφέρονται στα πρακτικά.

Μετά τη συνεδρίαση το Δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη.

Η κρίση του είναι η εξής:

1. Επειδή, η υπό κρίση προσφυγή, νομίμως εισάγεται προς συζήτηση κατόπιν εκδόσεως της 11475/2018 απόφασης του Δικαστηρίου τούτου. Με την απόφαση αυτή: α. κρατήθηκε και εκδικάσθηκε η προσφυγή κατά το μέρος που στρεφόταν κατά των επιμέρους απορρίψεων, με την 1954/26.5.2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, της 1853/27.1.2016 ενδικοφανούς προσφυγής που άσκησαν οι προσφεύγοντες κατά των 2764, 2765 και 2766/23.12.2015 πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006, αντιστοίχως, β. διατάχθηκε ο χωρισμός του δικογράφου, λόγω ελλείψεως των προϋποθέσεων της συνάφειας, κατά το μέρος που η προσφυγή στρεφόταν κατά των επιμέρους απορρίψεων, με την 1954/26.5.2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, της 1853/27.1.2016 ενδικοφανούς προσφυγής που άσκησαν οι προσφεύγοντες κατά των 2759-2763/23.12.2005 πράξεων οριστικού προσδιορισμού προστίμου Κ. Β. Σ., οικονομικών ετών 2002-2006 (χρήσεις 2001-2005), αντιστοίχως καθώς και κατά της 2758/23.12.2015 πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμου ΦΠΑ οικονομικού έτους 2002 και γ. αναβλήθηκε η έκδοση οριστικής απόφασης κατά τα ως άνω μέρη. Με την υπό κρίση προσφυγή, οι προσφεύγοντες, αμφισβητώντας τη σύσταση άτυπης (αφανούς) εταιρείας και την ιδιότητα αυτών ως μελών της εταιρείας αυτής, επιδιώκουν παραδεκτώς, κατόπιν καταθέσεως χωριστού δικογράφου και καταβολής του αναλογούντος παραβόλου (σχετ. το έγγραφο της Τράπεζας Πειραιώς περί εξοφλήσεως παραβόλου με κωδικό πληρωμής 24014189195812180072), την ακύρωση της 1954/26.5.2016 απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ κατά το μέρος κατά το οποίο απορρίφθηκε με αυτή η 1853/27.1.2016 ενδικοφανής προσφυγή που άσκησαν κατά των ακόλουθων πράξεων οριστικού προσδιορισμού προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ: 1. κατά της 2759/23.12.2015 πράξης, χρήσης 1.1-31.12.2001, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3), 2. κατά της 2760/23.12.2015 πράξης, χρήσης 1.1-31.12.2002, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3), 3. κατά της 2761/23.12.2015 πράξης, χρήσης 1.1-31.12.2003, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3), 4. κατά της 2762/23.12.2015 πράξης, χρήσης 1.1-31.12.2004, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3) και 5. κατά της 2763/23.12.2015 πράξης, χρήσης 1.1-31.12.2005, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3). Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν λόγω του ότι διαπιστώθηκε ότι η άτυπη εταιρεία δεν τήρησε βιβλία β' κατηγορίας (εσόδων-εξόδων) για τη δραστηριότητα της ανέγερσης οικοδομής και πώλησης των οριζόντιων ιδιοκτησιών αυτής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 4 και 6 του Κ. Β. Σ.

2. Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 (Α' 179) 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». Περαιτέρω, στο άρθρο 2 του ν. 2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» (Α' 151, στο εξής Κ. Φ. Ε) ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα... 2... 4. Σε φόρο υπόκεινται, επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες

εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ.2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α'). 5...». Εξάλλου, στο άρθρο 28 του ιδίου ως άνω Κώδικα (το οποίο εμπεριέχεται στο κεφάλαιο Γ' υπό τον τίτλο «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ» ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48. 2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους... 3. Θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις: α. το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο. .. β... 4. Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης, περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία. ... β) Στην περίπτωση της συμμετοχικής (αφανούς εταιρείας, από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της εταιρίας, γ) ... 5...» στο άρθρο 34 αυτού υπό τον τίτλο «Εισόδημα τεχνικών επιχειρήσεων» ότι: «1. Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α... Αν όμως η αξία που προκύπτει από άλλα επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία είναι μεγαλύτερη από την αξία που αναφέρεται παραπάνω, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία... 2...» και στο άρθρο 10 παρ.1 ότι: «Τα καθαρά κέρδη των υποχρέων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή: α) ... β) Τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) προκειμένου για κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και για αστικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς. ..». Περαιτέρω, με το άρθρο 3 παρ.4 ν. 3296/2004 (Α'253) ορίζεται ότι: «Επίσης, για τα εισοδήματα των κοινοπραξιών της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των αστικών εταιριών, συμμετοχικών ή αφανών, που προκύπτουν από τις διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005, ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10

του Κ.Φ.Ε., που εφαρμόζεται για την επιβολή του φόρου, ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%)...». Από τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. συνάγεται ότι εισόδημα από εμπορική επιχείρηση είναι και αυτό που προκύπτει από την ανέγερση μεμονωμένης οικοδομής οριζόντιων ιδιοκτησιών, σε ιδιόκτητο οικόπεδο, εφόσον η ανέγερση αυτή δεν γίνεται με σκοπό αξιοποίησης κεφαλαίου, αλλά με σκοπό πραγματοποίησης κέρδους από την πώληση και μεταβίβαση των οριζόντιων ιδιοκτησιών. Ο σκοπός αυτός μπορεί να συναχθεί από πραγματικά περιστατικά συναφή με την ανέγερση της οικοδομής, όπως είναι η αγορά του οικοπέδου σε χρόνο που δεν αφίσταται πολύ από το χρόνο ανέγερσης της οικοδομής, από το μέγεθος αυτής, από την πώληση των οριζόντιων ιδιοκτησιών μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα από την ανέγερσή της, και μάλιστα σε αναλογία μεγάλη έναντι των οριζόντιων ιδιοκτησιών που παρέμειναν στον οικοπεδούχο-ιδιοκτήτη (ΣτΕ 3260/2017, πρβλ. ΣτΕ 3728-32/1998).

3. Επειδή, εξάλλου, στο άρθρο 64 του προαναφερόμενου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος με τίτλο «Δήλωση εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα», όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι: «1. Οι υπόχρεοι, που υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ως εξής: α) Μέχρι την 1η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ) του φορολογουμένου με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. β). Μέχρι τις 15 Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρεία έχει ως αντικείμενο εργασιών την αντιπροσώπευση ή πρακτόρευση ασφαλιστικών εταιρειών ή τη μεσιτεία ασφαλειών, καθώς και την πρακτόρευση ή αντιπροσώπευση τραπεζών ή αν αυτή συμμετέχει σε εταιρεία ή κοινοπραξία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και εφόσον η διαχειριστική περίοδος αυτής λήγει μέσα στους μήνες Νοέμβριο ή Δεκέμβριο του προηγούμενου ημερολογιακού έτους. γ)…2… 4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας των πιο πάνω υποχρέων, ύστερα από σχετικό έλεγχο, εκδίδει και κοινοποιεί σε αυτές, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, πράξη προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου, μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου». Περαιτέρω, στο άρθρο 47 του Εμπορικού Νόμου ορίζεται ότι: «Εκτός των ειρημένων τριών ειδών εταιρειών, ο νόμος γνωρίζει τας μετοχικές εμπορικές εταιρείας», στο άρθρο 48 ότι: «Αι εταιρείαι αύται αποβλέπουν μίαν ή περισσοτέρας επιχειρήσεις εμπορικής...», στο άρθρο 49 ότι: «Αι μετοχικαί εταιρείαι ημπορούν να αποδειχθούν δια της εμφανίσεως των βιβλίων και της αλληλογραφίας ή και διά μαρτύρων, αν

το δικαστήριο κρίνει δεκτήν την διαμαρτύρων απόδειξι» και στο άρθρο 50 «Αι μετοχικαί εμπορικαί εταιρείαι δεν υπόκεινται εις τας περί λοιπών εταιρειών ωρισμένας διατυπώσεις».

4. Επειδή, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε, ερμηνευόμενες σε συνδυασμό με τις ρυθμίσεις του Εμπορικού Νόμου και των άρθρων 47-50 αυτού, συνάγεται ότι η συμμετοχική (αφανής) εταιρεία δεν είναι η ίδια υπόχρεη για υποβολή φορολογικών δηλώσεων, αφού αφενός μεν σε αντίθεση με τους λοιπούς αναφερόμενους στο άρθρο 10 του ΚΦΕ υποχρέους (εταιρείες, κοινοπραξίες, κοινωνίες) δεν τίθεται για αυτή συγκεκριμένη προθεσμία υποβολής δήλωσης, αφετέρου δε, όπως ρητώς ορίζεται στο άρθρο 28 παρ.4 περ. β' του Κ.Φ.Ε, τα εισοδήματα των επιχειρήσεων από εμπορικές επιχειρήσεις (μεταξύ των οποίων τα εισοδήματα των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών) που λειτουργούν υπό μορφή συμμετοχικής (αφανούς) εταιρείας, θεωρούνται ότι αποκτώνται από τον εμφανή εταίρο για το σύνολο των κερδών της (αποτελούσας υποκείμενο του φόρου εισοδήματος) εταιρείας, ο οποίος υποχρεούται να τα συμπεριλάβει στις ατομικές του δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Εξάλλου, ο αφανής εταίρος, ήτοι ο μη εμφανιζόμενος στην προς τα έξω συναλλακτική δραστηριότητα της εταιρείας, δεν υπέχει, ως εκ της ιδιότητός του αυτής, την ως άνω υποχρέωση.

5. Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 84 του ιδίου Κ.Φ.Ε, που εφαρμόζεται στις επίδικες χρήσεις, ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου ... δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο της πενταετίας. 2... 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 ενάσκησή 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. 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ... το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου... παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης...».

6. Επειδή, η προβλεπόμενη ως κανόνας από το προαναφερόμενο άρθρο 84 παρ.1 του Κ.Φ.Ε. πενταετής παραγραφή παρατάθηκε στη συνέχεια με τις εξής διατάξεις έως την έκδοση των ένδικων φύλλων ελέγχου: Άρθρο 11 του ν. 3513/2006 (Α' 265/5.12.2006): «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες κατά τις οποίες

παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνονται μέχρι 31.12.2008...». Άρθρο 29 του ν. 3697/2008 (Α'194/25.9.2008): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία κατά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009...». Άρθρο 10 του ν. 3790/2009 (Α'143/7.8.2009): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία κατά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010». Άρθρο 82 του ν. 3842/2010 (Α'113/13.7.2010): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία κατά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010». Άρθρο 12 παρ.7 ν. 3888/2010 (Α'175/30.9.2010), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ.7 ν. 3899/2010 (Α'212/17.12.2010): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία κατά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012». Άρθρο 18 παρ.2 του ν. 4002/2011 (Α'180/22.8.2011): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012». Άρθρο δεύτερο παρ.1 του ν. 4098/2012 (Α'249/20.12.2012): «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013». Άρθρο 37 παρ.5 του ν. 4141/2013 (Α'81/5.4.2013): «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 13.12.2013 και μετά». Άρθρο 22 του ν. 4203/2013 (Α'235/1.11.2013): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη-μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής

συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης». Άρθρο 87 του ν. 4316/2014 (Α' 270/24.12.2014): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης». Εξάλλου, διατάξεις αφορώσες παραγραφή αξιώσεων παρελθόντων ετών περιέλαβε παραλλήλως προς τις ανωτέρω και ο θεσπισθείς με τον 4174/2013 (Α' 170/26.7.2013) Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας. Ειδικότερα, με το άρθρο 36 παρ.3 του εν λόγω Κώδικα, όπως η παράγραφος αυτή τροποποιήθηκε με την παρ.7 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 (Α' 287/31.12.2013), ορίσθηκε ότι, κατ' εξαίρεση από τον κατά την παρ.1 του ίδιου άρθρου 36 κανόνα της πενταετούς παραγραφής, «πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης» και με το άρθρο 72 παρ.11 του ίδιου Κώδικα (πρώην άρθρο 66, αναριθμηθέν σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), όπως η εν λόγω παράγραφος 11 προστέθηκε με το άρθρο 50 παρ.1 του ν. 4223/2013 και συμπληρώθηκε με την περ. 18 β της υποπαρ.Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, Α' 85/7.4.2014), ορίσθηκε ότι: «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».

7. Επειδή, περαιτέρω, στην παρ. 1 του άρθρου 66 του προαναφερόμενου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 8 του ν. 2386/1996 (Α'43) και πριν την αντικατάστασή της με την παρ.2 του άρθρου 8 του ν. 3943/2011, ορίζεται ότι: «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτόν δικαιούται: α) ... β) Να ζητά από ... τις τράπεζες ... οποιεσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.. Κατά την αληθινή νομική διάταξη του προηγούμενου εδαφίου υφίσταται υποχρέωση παροχής των ζητούμενων πληροφοριών από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας... Η εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής δεν εμποδίζεται από την επίκληση, εκ μέρους οποιουδήποτε, του, κατά την ισχύουσα νομοθεσία, απορρήτου των τραπεζικών καταθέσεων, το οποίο αίρεται ειδικώς προς διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου. Για την άρση του απορρήτου στην περίπτωση αυτή απαιτείται κοινή απόφαση του επιθεωρητή της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οι οποίοι είναι αρμόδιοι για το συγκεκριμένο φορολογικό έλεγχο. γ) ...». Με την παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 3943/2011 (Α'66/31.3.2011), οι ως άνω διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 66 του ΚΦΕ αντικαταστάθηκαν ως εξής: «Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται: α) ... β) Να ζητεί από ... κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα... οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου... Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων. γ) ...». Εξάλλου, με το άρθρο 30 παρ.1 του ν. 3296/2004 (Α'253) συνεστήθη στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών η «Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων» (ΥΠ.Ε.Ε.) με την έναρξη λειτουργίας της οποίας έπαυσε η λειτουργία του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε) του άρθρου 4 του ν. 2343/1995. Η ΥΠ.Ε.Ε. μετονομάσθηκε σε Σ.Δ.Ο.Ε. με το άρθρο 88 παρ. 1 του ν. 3842/2010 (Α'58). Τέλος, με την παρ. 6 του προαναφερόμενου άρθρου 30 του ν. 3296/2004 ορίσθηκε ότι «Οι υπάλληλοι της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων έχουν πρόσβαση και λαμβάνουν οποιαδήποτε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή σχετίζεται με την άσκηση του έργου και της

αποστολής τους, ύστερα από σχετική εντολή, μη υποκείμενοι σε περιορισμούς διατάξεων περί απορρήτου» και με την παρ. 8 ότι: «Οι αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων ασκούνται ... παράλληλα και ανεξάρτητα από τις άλλες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών... Η Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων συνεργάζεται και ανταλλάσσει πληροφορίες και στοιχεία, που έχουν σχέση με το αντικείμενο της αποστολής της, με άλλες αρχές, υπηρεσίες και φορείς του εσωτερικού και εξωτερικού...».

8. Επειδή, με την 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκαν τα ακόλουθα: Με τις προαναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 11 ν. 3513/2006, 29 ν. 3697/2008, 10 ν. 3790/2009 και 82 ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ.3 περ.β του ν. 3862/2010, παρατείνεται διαδοχικώς ο χρόνος παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου λίγο πριν από τη λήξη είτε της αρχικής παραγραφής είτε της προηγούμενης παρατάσεως αυτής ώστε η θεσπιζόμενη με το άρθρο 84 παρ.1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως κανόνας πενταετής παραγραφή, που είναι, άλλωστε, εύλογη, να φαίνεται ότι δεν έχει πλέον σε καμία περίπτωση εφαρμογή για τις φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν κατά τις χρήσεις στις οποίες αφορούν οι ανωτέρω διατάξεις και, αντιθέτως, να διαφαίνεται από τις ρυθμίσεις αυτές αδυναμία οποιασδήποτε προβλέψεως περί του χρόνου λήξεως της παραγραφής τους, με συνέπεια να κλονίζεται η αξιοπιστία του κράτους γενικότερα, πράγμα που δεν συμβάλλει στην εμπέδωση της συνειδήσεως στους πολίτες ότι οφείλουν να εκπληρώνουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Άλλωστε, όπως προκύπτει από τις παρατεθείσες στην προηγούμενη σκέψη διατάξεις, η παραγραφή αυτή παρατάθηκε στη συνέχεια και πάλι, επανειλημμένως, ώστε έως το χρόνο συζητήσεως της υποθέσεως ενώπιον της Ολομελείας να υπάρχουν, ενδεχομένως, υποθέσεις αφορώσες στο οικονομικό έτος 2002, για τις οποίες, ενόψει των εν λόγω διατάξεων, η παραγραφή δεν είχε ακόμη λήξει (δοθέντος ότι η παράταση της παραγραφής εξαρτάται πλέον από ενέργειες διαφόρων αρχών, με συνέπεια ο χρόνος παραγραφής των φορολογικών αξιώσεων του ίδιου έτους ενδεχομένως να διαφέρει από φορολογούμενο σε φορολογούμενο αναλόγως εάν για συγκεκριμένο φορολογούμενο έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου από κάποια από τις προβλεπόμενες στις ανωτέρω διατάξεις αρχή) και ως προς τις οποίες να μην είναι, ενδεχομένως, δυνατόν ούτε καν να προβλεφθεί ευχερώς πότε συμπληρώνεται η παραγραφή. Με τα δεδομένα αυτά οι προαναφερόμενες διατάξεις αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών. Για την ταυτότητα δε του λόγου, στις ως άνω συνταγματικές διατάξεις αντίκεινται, μεταξύ άλλων, και οι διατάξεις των άρθρων 18 παρ.2 του ν. 4002/2011 και δεύτερου παρ.1 του ν. 4098/2012 (βλ. σχετ. ΣτΕ 173/2018, 2934/2017 σκ.7).

Εξάλλου, σε κάθε περίπτωση, οι προαναφερόμενες διατάξεις περί παρατάσεως της προθεσμίας παραγραφής, αναφέρονται στο «δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών», όχι όμως και κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. Ως εκ τούτου, και σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν σε προηγούμενη σκέψη περί της επιβαλλόμενης από τη συνταγματική αρχή της ασφάλειας του δικαίου σαφήνειας και προβλεψιμότητας των ρυθμίσεων περί της προθεσμίας παραγραφής και της στενής ερμηνείας των εξαιρετικού χαρακτήρα ρυθμίσεων περί παρατάσεως αυτής για τον καταλογισμό και την επιβολή στον παραβάτη σχετικών κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του ΚΒΣ, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι η εφαρμογή των περί παραγραφής των διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος αφορά και σε διατάξεις περί παρατάσεως της προθεσμίας παραγραφής, όπως οι προαναφερόμενες, οι οποίες ουδόλως αναφέρονται σε επιβολή κυρώσεων, όπως τα πρόστιμα για τις παραβάσεις του ΚΒΣ (βλ. σχετ. ΣτΕ 1623/2016).

9. Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 (περ. β´) του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε, που εφαρμόζονται στις επίδικες χρήσεις, το δικαίωμα του Δημοσίου προς κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, παραγράφεται, κατ' αρχήν, με την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης φόρου εισοδήματος, αλλά, κατά παρέκκλιση του κανόνα αυτού, η παραγραφή καθίσταται δεκαετής, μεταξύ άλλων, στην περίπτωση στην οποία η διαπίστωση της παράβασης στηρίζεται σε στοιχεία («συμπληρωματικά»), που περιήλθαν στην αρμόδια για τον καταλογισμό φορολογική αρχή μετά την ως άνω πενταετία. Κατά την έννοια δε της ως άνω διατάξεως ως συμπληρωματικά στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή της δεκαετούς παραγραφής, νοούνται εκείνα τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παρ.1 του ανωτέρω άρθρου 84 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 προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. Περαιτέρω, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της τήρησης της προβλεπόμενης από το νόμο υποχρέωσης δήλωσης του φορολογητέου εισοδήματος, ο οποίος πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Τούτων έπεται ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά

να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζομένης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής. Πράγματι, αν θεωρηθεί ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών στην ημεδαπή μπορούν να αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ο κανόνας της πενταετούς παραγραφής δεν θα είχε κατ' ουσίαν πεδίο εφαρμογής και η εμφανιζόμενη ως παρέκκλιση δεκαετής παραγραφή θα καθίστατο ο κανόνας, δεδομένου ότι, αν όχι το σύνολο των φορολογουμένων, εν πάση περιπτώσει, η συντριπτική πλειοψηφία αυτών, τηρούσε ήδη από πολλών ετών και εξακολουθεί να τηρεί τραπεζικούς λογαριασμούς, χωρίς τους οποίους, άλλωστε, δεν είναι πλέον δυνατή η πραγματοποίηση μεγάλου πλήθους συναλλαγών. Επιπρόσθετα, ένας τέτοιος κανόνας, ορίζοντας τόσο μακρύ χρόνο παραγραφής (δεκαετία), διπλάσιο του κατ' αρχήν προβλεπόμενου, εμφανίζει σοβαρά μειονεκτήματα, τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για το Δημόσιο (όσον αφορά τη φερεγγυότητα των φορολογικών ελέγχων, τη δυνατότητα προσήκουσας άμυνας των διοικουμένων, την εισπραξιμότητα των καταλογιζόμενων ποσών κλπ), ενόψει των οποίων θα έβαινε εμφανώς πέραν του μέτρου που είναι αναγκαίο και εύλογο για τον εντοπισμό και την καταστολή της φοροδιαφυγής από μια σύγχρονη, καλά οργανωμένη και επιμελή φορολογική Διοίκηση. Και τούτο, διότι ο λόγος της ανωτέρω επιμήκυνσης της προθεσμίας παραγραφής θα συνίστατο στην όψιμη (μετά την πάροδο της πενταετίας) συλλογή και εκτίμηση από τη φορολογική αρχή στοιχείων περί των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογουμένων, μέσω του ελέγχου του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στην ημεδαπή, ο οποίος αποτελεί βασικό εργαλείο και τακτικό μέσο που έχει στη διάθεσή του, εδώ και πολλά χρόνια, ο φορολογικός έλεγχος και πρέπει να εφαρμόζεται, ορθολογικά και επίκαιρα, με την κατάλληλη αξιοποίηση και της σύγχρονης τεχνολογίας (ΣτΕ 173/2018).

10. Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία της δικογραφίας, μεταξύ των οποίων η από 22.12.2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού του ΚΕΦΟΜΕΠ ..., προκύπτουν τα ακόλουθα: Με την 340/0/1119/28-8-2015 εντολή ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην άτυπη εταιρεία με μέλη τους προσφεύγοντες (οικοπεδούχους-φυσικά πρόσωπα, ήτοι: .... με ποσοστό συμμετοχής 30%, ... με ποσοστό συμμετοχής 30%, .... με ποσοστό συμμετοχής 20% και ..... με ποσοστό συμμετοχής 20%) σχετικά με εισοδήματά της από την πώληση των οριζοντίων ιδιοκτησιών οικοδομής που ανήγειρε σε ιδιόκτητο οικόπεδό της επί των οδών ..... και ..... στην Κηφισιά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. Η εν λόγω εταιρεία δεν έχει κάνει έναρξη εργασιών και δεν έχει θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε ο έλεγχος που διενεργήθηκε, βάσει της 651/1/1119/20.5.2015 εντολής ελέγχου, στον πρώτο των προσφευγόντων, ..... Κατά τον έλεγχο στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006,

διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε συμπεριλάβει ποσά που είχε εισπράξει από πωλήσεις ακινήτων ύψους 43.713,07 ευρώ, 174.708,76 ευρώ και 86.988,82 ευρώ, αντιστοίχως. Τα ποσά αυτά αποτελούσαν ποσοστό 30% του τιμήματος που εισέπραξε λόγω πώλησης ιδιοκτησιών που αφορούν σε ακίνητο κείμενο επί των οδών ..... και ..... στην .... Ειδικότερα, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε, σύμφωνα με την προαναφερόμενη 340/0/1119/28-8-2015 εντολή ελέγχου διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα: Οι προσφεύγοντες, ενεργώντας από κοινού, προέβησαν στην αγορά δύο όμορων οικοπέδων επί της οδού ..... και ..... στην ....., επιφανείας 466 τ.μ. και 1652 τ.μ. έκαστο (σχετ. τα 12741 και 12742/7.4.2000 συμβόλαια αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου Αθηνών ..... ) σε ποσοστό 30%, 30%, 20% και 20%, αντιστοίχως, εξ αδιαιρέτου. Ακολούθως, αποφάσισαν την αξιοποίηση του οικοπέδου επιφανείας 2.120,30 τ.μ., που προέκυψε από τη φυσική συνένωση των ανωτέρω αναφερόμενων οικοπέδων, ανεγείροντας σε αυτό συγκρότημα 2 τριώροφων οικοδομών με δύο υπόγεια. Κατόπιν συμβλήθηκαν με την εργολήπτρια εταιρεία «.....» δυνάμει του 3652/2001 προσυμφώνου μεταβίβασης ποσοστών εξ αδιαιρέτου οικοπέδου και εργολαβικού συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθηνών ....., η δε εργολήπτρια ανέλαβε με δικές της δαπάνες, επιμέλεια και φροντίδα την ανέγερση του εν λόγω συγκροτήματος κατοικιών. Στο ως άνω συμβόλαιο συμφωνήθηκε, επίσης, οι τέσσερις οικοπεδούχοι να παρακρατήσουν τα 524/1000 του οικοπέδου και να μεταβιβάσουν τα υπόλοιπα 476/1000 στην εργολήπτρια. Περαιτέρω, με την 3653/2001 πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας της συμβολαιογράφου Αθηνών ..... καθορίστηκαν οι οριζόντιες ιδιοκτησίες που αντιστοιχούν στα ως άνω χιλιοστά και ποιες από αυτές περιήλθαν στους τέσσερις οικοπεδούχους και ποιες μεταβιβάστηκαν στην εργολήπτρια, ως εργολαβικό αντάλλαγμα. Ακολούθως, οι οικοπεδούχοι προέβησαν διαδοχικά κατά το χρονικό διάστημα από 16-12-2003 έως 2-8-2005 σε πώληση των οριζοντίων ιδιοκτησιών τους. Κατόπιν τούτων, ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη: α. τις διατάξεις των άρθρων 28 παρ.1, 31 και 34 του Κ.Φ.Ε, β. ότι εντός συντόμου χρονικού διαστήματος από την αγορά του οικοπέδου (7.4.2000) εκδόθηκε άδεια οικοδομής (η 238/17.7.2000) και δόθηκε αντιπαροχή (με το 3652/8.2.2001 εργολαβικό συμβόλαιο) και μάλιστα στην εργολήπτρια εταιρεία «...», στην οποία συμμετέχουν ως ομόρρυθμα μέλη, σε ποσοστό 50% έκαστος, οι δύο εκ των τεσσάρων οικοπεδούχων και δη οι .... και ....., γ. την επαγγελματική ιδιότητα και των τεσσάρων οικοπεδούχων, καθώς όλοι τους δραστηριοποιούνται στην κατασκευαστικό τομέα, είτε ως μέλη εταιρειών ανέγερσης οικοδομών είτε, οι ..... και .....ν, ως πολιτικοί μηχανικοί, ασκώντας ατομική επιχείρηση. Εξάλλου, τα ίδια τέσσερα φυσικά πρόσωπα συνέστησαν κοινοπραξία, από 21.10.1997 έως 1.7.2008, προκειμένου να ανεγείρουν οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής, σε ιδιόκτητο οικοπέδο τους, επί της οδού ..... στην .... Οι πωλήσεις των εν λόγω οριζοντίων ιδιοκτησιών πραγματοποιήθηκαν στις χρήσεις 1999-2001, δ. ότι η ανέγερση

οικοδομής σε οικόπεδο που αγόρασαν από κοινού και εξ  
αδιαιρέτου δύο ή περισσότερα φυσικά πρόσωπα με σκοπό  
την πώληση διαμερισμάτων και λοιπών βοηθητικών χώρων  
αυτής, συνιστά εμπορική πράξη και το εισόδημα που  
αποκτάται, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ.1 του ΚΦΕ, είναι  
εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Εφόσον για τις  
εργασίες αυτές η επιχείρηση δεν έχει περιβληθεί το  
νόμιμο τύπο εταιρείας ή άλλου υποχρέου της παρ. 4 του  
άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε, ανεξάρτητα από τη μη υποβολή δήλωσης  
έναρξης επαγγέλματος θα φορολογηθεί ως αφανής εταιρεία,  
ε. ότι ως αφανείς ή συμμετοχικές εταιρείες νοούνται και οι  
άτυπες εταιρείες, δηλαδή οι εταιρείες που λειτουργούν  
πραγματικά ως εταιρείες, χωρίς να έχουν τηρηθεί οι  
νόμιμες για τη σύστασή τους διατυπώσεις, στ. ότι, επειδή  
τα δύο φυσικά πρόσωπα- μέλη της άτυπης εταιρείας- .....  
και ..... συμμετέχουν στην εργολήπτρια-κατασκευάστρια  
εταιρεία «.....», η δραστηριότητα της εταιρείας θεωρείται  
προέκταση της δραστηριότητας ανέγερσης-πώλησης ακινήτων  
και το εισόδημά της φορολογείται σύμφωνα με τις  
διατάξεις του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε, στ. ότι το σύνολο των ως  
άνω διαμερισμάτων, αποθηκών και χώρων στάθμευσης  
πωλήθηκαν πριν την με οποιονδήποτε τρόπο  
ιδιοχρησιμοποίησή τους ή την εκμετάλλευσή τους (π.χ  
εκμίσθωση), κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι ανωτέρω  
πωλήσεις ακινήτων που πραγματοποιήθηκαν αφορούν την  
άσκηση εμπορικής-οικοδομικής επιχείρησης με σκοπό την  
πραγματοποίηση κέρδους, το οποίο φορολογείται σύμφωνα  
με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2238/1994. Ειδικότερα,  
θεωρήθηκε ότι στην πραγματικότητα, οι τέσσερις  
οικοπεδούχοι αποτελούν τους εταίρους μιας άτυπης  
εταιρείας, η οποία στερείται νομικής προσωπικότητας  
καθόσον δεν τηρήθηκαν οι όροι δημοσιότητας που  
προβλέπει ο νόμος. Τα έσοδα που προέκυψαν από την  
εμπορική αυτή δραστηριότητα θεωρούνται εισόδημα από  
εμπορικές επιχειρήσεις των διατάξεων του άρθρου 34 του  
ΚΦΕ (επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση  
ανεγειρόμενων οικοδομών) καθόσον στην κατασκευάστρια  
εταιρεία «.....» συμμετέχουν οι ..... και ..... Ενόψει των  
ανωτέρω, θεωρήθηκε ότι τα τέσσερα ως άνω φυσικά πρόσωπα  
σύστησαν άτυπη εταιρεία για πρώτη φορά το 1997, όταν  
αγόρασαν εξ αδιαιρέτου οικόπεδο επί της οδού Κυβέλης 22  
στην Κηφισιά. Στη συνέχεια, σύστησαν νομότυπα  
κοινοπραξία, από 21.10.1997 έως 1.7.2008, προκειμένου να  
ανεγείρουν οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής, στο  
ιδιόκτητο οικόπεδό τους. Οι πωλήσεις των εν λόγω  
οριζόντιων ιδιοκτησιών είτε για λογαριασμό των  
τεσσάρων φυσικών προσώπων ως οικοπεδούχων, είτε για  
λογαριασμό τους, ως κοινοπρακτούντων εργολάβων,  
πραγματοποιήθηκαν στις χρήσεις 1999-2001 και είναι, επίσης,  
αντικείμενο ελέγχου από το ΚΕΦΟΜΕΠ. Παράλληλα, το 2000  
αγόρασαν το οικόπεδο επί της οδού ..... στην ....., που  
αφορά τον παρόντα έλεγχο. Στις 21.4.2000 τα δύο αδέρφια  
συνέστησαν την εταιρεία «.....», η οποία ανέλαβε ως  
εργολάβος την ανέγερση της οικοδομής. Οι πωλήσεις των εν  
λόγω ιδιοκτησιών πραγματοποιήθηκαν στις χρήσεις 2003-2005.  
Επιπρόσθετα, στη χρήση 2002, ο Α..... αγόρασε με τον .....,

τρίτο οικόπεδο, στο ..... (οδός..... και .....), σε αναλογία 80% και 20% ο καθένας. Στη χρήση 2003 ο ..... μεταβίβασε το 20% της ιδιοκτησίας του στους .... και ..... και αποχώρησε. Στο οικόπεδο αυτό ανεγέρθηκε οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής και οι οριζόντιες ιδιοκτησίες πωλήθηκαν από τη χρήση 2006 και μετά. Από τη χρονική αλληλουχία των παραπάνω, προκύπτει, σύμφωνα με τον έλεγχο, ότι τα τέσσερα φυσικά πρόσωπα συνέστησαν άτυπη εταιρεία προκειμένου να αγοράσουν το οικόπεδο, επί της οδού .....0 στην ....., ανήγειραν οικοδομή σε αυτό με το σύστημα της αντιπαροχής και μεταβίβασαν λόγω πώλησης τις οριζόντιες ιδιοκτησίες αυτού, στα πλαίσια πάντα της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, αποσκοπώντας στο κέρδος από τις πωλήσεις και στη μη φορολόγησή τους για τα κέρδη αυτά. Επομένως, σύμφωνα με το τελικό πόρισμα του ελέγχου, τα έσοδα που προέκυψαν από την εν λόγω εμπορική δραστηριότητα θεωρούνται από εμπορικές επιχειρήσεις άρθρου 34 ΚΦΕ (επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών) καθόσον στην κατασκευάστρια εταιρεία «...» συμμετέχουν οι ..... και ..... Οι διαπιστώσεις αυτές του ελέγχου υιοθετήθηκαν από τον Προϊστάμενο του ΚΕΦΟΜΕΠ, ο οποίος εξέδωσε σε βάρος της αφανούς εταιρείας (άτυπης εταιρείας με αντικείμενο εργασιών την ανέγερση οικοδομών και πώληση οριζοντίων ιδιοκτησιών και μέλη τους προσφεύγοντες, τις ακόλουθες πράξεις : 1) την 2759/23.12.2015 πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 1.1-31.12.2001, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3), 2) την 2760/23.12.2015 πράξη, χρήσης 1.1-31.12.2002, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3), 3) την 2761/23.12.2015 πράξη, χρήσης 1.1-31.12.2003, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3), 4) την 2762/23.12.2015 πράξη, χρήσης 1.1-31.12.2004, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3) και 5) την κατά 2763/23.12.2015 πράξη, χρήσης 1.1-31.12.2005, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της άτυπης εταιρείας με μέλη τους προσφεύγοντες πρόστιμο ποσού 195,33 ευρώ (586 X 1/3) . Κατά των πράξεων αυτών (οι οποίες κοινοποιήθηκαν στις 28.12.2015, σχετ. η έκθεση επιδόσεως της .....), οι προσφεύγοντες άσκησαν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την 1853/27.1.2016 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την προσβαλλόμενη (1954/26.5.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

12. Επειδή, ήδη, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως αυτή αναπτύσσεται με το νομοτύπως κατατεθειμένο στις 10.12.2018 υπόμνημα, οι προσφεύγοντες, ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας, μεταξύ άλλων α. ότι εν προκειμένω δεν στοιχειοθετούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. λόγω ελλείψεως πρόθεσης άσκησης κερδοσκοπικής δραστηριότητας στο χρόνο αγοράς του ακινήτου. και β. ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να

εκδώσει τις επίμαχες καταλογιστικές πράξεις (χρήσεις 2001-2005) έχει υποπέσει στο γενικό κανόνα περί πενταετούς παραγραφής. Εξάλλου, όπως ισχυρίζονται, δεν έχει χωρήσει κατά τρόπο συνταγματικώς επιτρεπτό καμία παράταση της ως άνω πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, ούτε τίθεται ζήτημα εφαρμογής καμιάς εκ των λοιπών προθεσμιών παραγραφής (δεκαετής, δεκαπενταετής) που αναφέρονται στο άρθρο 84 του Κ.Φ.Ε, καθώς, όπως και στην ίδια την έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αναφέρεται, τα τιμήματα από τις πωλήσεις των επίμαχων ακινήτων συμπεριλήφθηκαν κανονικώς στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων ετών, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να γίνει λόγος ούτε για «συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία», ούτε για τυχόν μη υποβολή δηλώσεως. Ο χαρακτηρισμός της «άτυπης εταιρείας» δίδεται το πρώτον από τον παρόντα έλεγχο, χωρίς στον οικείο χρόνο διενεργείας των σχετικών πράξεων να απορρέει από την οποιαδήποτε ρητή διάταξη τυχόν υποχρέωσή τους να προβούν στις επίμαχες πωλήσεις συστήνοντας αναγκαίως κάποια εταιρική μορφή. Εξάλλου, στις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του ΚΦΕ ουδόλως περιλαμβάνεται ρητώς στα υποκείμενα του φόρου η «άτυπη εταιρεία», παρά μόνο η αφανής εταιρεία, για την οποία, άλλωστε, η φορολογική διοίκηση έχει αποφανθεί (σχετ. το 1077973/1432/Α0012/29.7.2005 έγγραφο του ΥποΙΚ) ότι, με δεδομένο ότι δεν αποτελεί νομικό πρόσωπο, αλλά μια εμπορική σύμβαση, η οποία δεν προβάλλεται στις συναλλαγές με τους τρίτους, δεν δύναται να χορηγηθεί βεβαίωση ενάρξεως εργασιών με βάση το καταστατικό, παρά, αντιθέτως, δήλωση ενάρξεως εργασιών μπορεί να υποβληθεί μόνο στο όνομα του φυσικού προσώπου. Κατά συνέπεια, ουδόλως συντρέχει εν προκειμένω νόμιμη περίπτωση εφαρμογής της δεκαπενταετούς παραγραφής, επειδή τάχα έπρεπε να είχε υποβάλει δηλώσεις η «άτυπη εταιρεία». Από την πλευρά του, το Ελληνικό Δημόσιο με την από 2-11-2018 έκθεση απόψεων ζητεί την απόρριψη της προσφυγής, προβάλλοντας ότι στην προκειμένη περίπτωση, λόγω μη υποβολής δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των ένδικων προστίμων υπόκειται σε 15ετή παραγραφή.

11. Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των επίδικων πράξεων, οικονομικών ετών 2002 έως 2006, έχει υποπέσει στην προβλεπόμενη από το άρθρο 84 του ΚΦΕ (γενική) πενταετή παραγραφή, η οποία άρχισε στις 31.12.2002, 31.12.2003, 31.12.2004, 31.12.2005 και 31.12.2006 και συμπληρώθηκε στις 31.12.2007, 31.12.2008, 31.12.2009, 31.12.2010 και 31.12.2011 αντιστοίχως, δοθέντος ότι: α. εν προκειμένω, δεν τυγχάνει εφαρμογής η δεκαπενταετής παραγραφή που επικαλείται η φορολογική αρχή. Και τούτο, διότι προϋπόθεση εφαρμογής της εν λόγω παραγραφής αποτελεί η μη υποβολή, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, φορολογικής δηλώσεως, ενώ στην προκειμένη περίπτωση, ακόμη και αν ήθελε υποτεθεί ότι μεταξύ των προσφευγόντων συστήθηκε πράγματι αφανής εταιρεία, η εταιρεία αυτή δεν είχε υποχρέωση, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικά ανωτέρω, για την υποβολή φορολογικής δηλώσεως, β. οι διατάξεις των άρθρων 11 ν.

3513/2006, 29 ν. 3697/2008, 10 ν. 3790/2009, 82 ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ.3 περ.β του ν. 3862/2010, 18 παρ.2 του ν. 4002/2011 και δεύτερου παρ. 1 ν. 4098/2012, 22 ν. 4203/2013, 87 ν. 4316/2014 και 22 ν. 4337/2015, με τις οποίες παρατάθηκε διαδοχικά ο χρόνος παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγόμενων σε χρήσεις προγενέστερες του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των εν λόγω νόμων ημερολογιακού έτους, όπως είναι οι ένδικες, πέραν του ότι δεν τυγχάνουν εφαρμογής επί επιβολής κυρώσεων, επιπροσθέτως είναι ανίσχυρες και μη εφαρμοστέες, ως αντιβαίνουσες, σύμφωνα με τα ήδη εκτεθέντα στο άρθρο 78 παρ.1 και 2 του Συντάγματος, γ. εν προκειμένω, δεν τυγχάνει εφαρμογής η δεκαετής παραγραφή. Και τούτο διότι τα στοιχεία στα οποία βασίσθηκε η φορολογική αρχή, και δη οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στις οποίες, ανεξάρτητα από τον κωδικό στον οποίο δηλώθηκαν, συμπεριελήφθησαν, πάντως, τα τιμήματα από τις μεταβιβάσεις των ακινήτων που θεωρήθηκαν από τη φορολογική αρχή ως άσκηση εμπορικής δραστηριότητας, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ.2 περ. α του ΚΦΕ ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της κατ' άρθρο 84 παρ.1 του ΚΦΕ πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, διότι οι δηλώσεις αυτές, είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής, εντός της ως άνω πενταετούς προθεσμίας. Ούτε, εξάλλου, τα στοιχεία που προέκυψαν στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου στους λογαριασμούς του ..... στην ημεδαπή, αποτελούν, συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ.2 περ. α του ΚΦΕ ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της κατ' άρθρο 84 παρ.1 του ΚΦΕ πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, αφού, ανεξαρτήτως οτιδήποτε άλλου, θα μπορούσαν, κατόπιν άρσεως του τραπεζικού απορρήτου, να είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ως άνω πενταετίας και δ. εν προκειμένω δεν τυγχάνει εφαρμογής ούτε η προβλεπόμενη από το άρθρο 36 παρ.3 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) εικοσαετής παραγραφή. Και τούτο διότι, ενόψει του ότι κατά τη θέση σε ισχύ του εν λόγω Κώδικα (1.1.2014) το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει την επίδικη καταλογιστική πράξη είχε ήδη, σύμφωνα με όσα εκτέθηκαν ανωτέρω, παραγραφεί, δεν συντρέχουν εν προκειμένω οι (προβλεπόμενες από το άρθρο 72 παρ.11 ΚΦΔ, όπως ισχύει) προϋποθέσεις εφαρμογής, κατ' εξαίρεση από τον κανόνα της πενταετούς παραγραφής, της διάταξης του άρθρου 36 παρ.3 του ΚΦΔ περί εικοσαετούς παραγραφής. Κατόπιν τούτων, ακόμη και αν ήθελε υποτεθεί ότι συνεστήθη πράγματι αφανής εταιρεία με εμφανείς εταίρους τους προσφεύγοντες και ότι η εταιρεία αυτή, αν και αφανής, είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων, το Δικαστήριο κρίνει ότι, σε κάθε περίπτωση, μη νομίμως εκδόθηκαν σε βάρος της εταιρείας αυτής οι επίδικες καταλογιστικές πράξεις λόγω παραγραφής, κατά το βάσιμο σχετικό λόγο της προσφυγής, όσα δε αντίθετα προβάλλει το καθού με την έκθεση απόψεών του πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμα. Ενόψει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη απορριπτική απόφαση της ΔΕΔ πρέπει, για τον ως άνω λόγο, να ακυρωθεί, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των

λοιπών λόγων προσφυγής.

13. Επειδή, κατ' ακολουθία των ανωτέρω, πρέπει να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη με την οποία απερρίφθη η κατά των καταλογιστικών πράξεων ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή. Περαιτέρω, πρέπει να διαταχθεί η απόδοση του καταβληθέντος παραβόλου στους προσφεύγοντες (άρθρο 277 παρ.9 Κ.Δ.Δ.), ενώ, κατ' εκτίμηση των περιστάσεων, πρέπει να μην καταλογισθούν δικαστικά έξοδα σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου (άρθρο 275 παρ.1 Κ.Δ.Δ).

Δ Ι Α Τ Α Υ Τ Α

Δέχεται την προσφυγή.

Ακυρώνει την 1954/26-5-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το μέρος κατά το οποίο με αυτή απορρίφθηκε η 1853/27-1-2016 ενδικοφανής προσφυγή που άσκησαν οι προσφεύγοντες κατά των 2759/23.12.2015, 2760/23.12.2015, 2761/23.12.2015, 2762/23.12.2015 και 2763/23.12.2015 πράξεων οριστικού προσδιορισμού προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005 αντιστοίχως.

Διατάσσει την απόδοση του καταβληθέντος παραβόλου στους προσφεύγοντες.

Απαλλάσσει το καθού από τα δικαστικά έξοδα.

Κρίθηκε και αποφασίστηκε στην Αθήνα στις 6-3-2019 και στις 8-5-2019.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ

ΑΓΓΕΛΟΣ ΣΑΤΛΑΝΗΣ ΑΛΚΗΣΤΙΣ ΔΕΛΗΓΙΑΝΝΗ

Η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο ακροατήριο του Δικαστηρίου στις 6-11-2019 με τη σύνθεση που αναγράφεται στα πρακτικά, λόγω προαγωγής του Προέδρου του Τμήματος σε Εφέτη ΔΔ και τοποθέτησής του στο Διοικητικό Εφετείο Αθηνών.

Η ΠΡΟΕΔΡΟΣ Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΟΛΓΑ ΠΑΤΕΝΑ ΑΝΕΣΤΗΣ ΦΑΛΚΟΣ