



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 09/03/2017

Αριθμός απόφασης: 1912

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 09/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου δήμου, κατά του με αριθμ./2016 οριστικού

διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον με αριθμ./2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Επί της από 09/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενο Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. σε αγρότη ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 9.314,40 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 11.177,28 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41, 42, 48 και 50 του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 15/09/2016 έκθεσης ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. αγροτών (άρθρου 41 ν. 2859/2000 - Ειδικό Καθεστώς Αγροτών) της Δ.Ο.Υ. Χανίων, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2016 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος για τη χρήση 2009 διαμορφώθηκαν σε 116.550,00 ευρώ, μειωμένα κατά 84.676,35 ευρώ σε σχέση με αυτά που ο προσφεύγων δήλωσε στη με αριθμ./06-05-2010 αίτησή του προς τηνκαι με βάση την οποία έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. για τα αγροτικά προϊόντα παραγωγής του που πούλησε μέσα στη χρήση 2009 ποσού 22.134,90 ευρώ. Το πόρισμα του ελέγχου στηρίχθηκε στο με αριθμ. πρωτ./22-04-2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής Περιφέρειας Κρήτης, το οποίο ορίζει στο Νομό Χανίων τη μέση παραγωγή μελιού ανά κυψέλη στα 10 kgr με την εκμετάλλευση του θυμαριού και 18 kgr με την εκμετάλλευση και του πεύκου. Δεδομένου ότι:

α) ο προσφεύγων κατά το έτος 2009 διέθετε 550 κυψέλες

β) ο έλεγχος έκανε εν μέρει δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι μέρος από την πώληση των 31.957,90 κιλών μελιού αφορά παραγωγή προηγούμενου έτους, κατά το οποίο διέθετε 350 κυψέλες και

γ) βάσει κοινής πείρας ο έλεγχος δικαιολόγησε παραγωγή μελιού το ανώτερο 30 kgr ανά κυψέλη με μέση τιμή πώλησης τα 6,30 ευρώ, όπως προκύπτει από τα δύο (2) τιμολόγια αγοράς με αριθμ.

...../21-12-2009 της εταιρείας, ΑΦΜκαι/05-11-2009 της επιχείρησης, ΑΦΜ,

η ποσότητα μελιού που αναγνωρίστηκε ότι πώλησε ο προσφεύγων στη χρήση 2009 διαμορφώθηκε ως ακολούθως:

ΕΤΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	ΚΥΨΕΛΕΣ	ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΑΝΑ ΚΥΨΕΛΗ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΜΕΛΙΟΥ	ΜΕΣΗ ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
2009	550 κυψέλες	30 kgr	16.500 kgr	6,30 €	103.950,00 €
2008	350 κυψέλες	30 kgr	(10.500-8.500) 2.000 kgr	6,30 €	12.600,00 €
ΣΥΝΟΛΟ			18.500 kgr	6,30 €	116.550,00 €

Με βάση τα παραπάνω ακαθάριστα έσοδα ο προσφεύγων δικαιούται για τη χρήση 2009 επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού ($116.550,00 * 11\% =$) 12.820,50 ευρώ. Συνεπώς με την έκδοση του υπ' αριθμ./2016 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. καταλογίστηκε η διαφορά του Φ.Π.Α. που εισέπραξε χωρίς να δικαιούται πλέον των νόμιμων προσαυξήσεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και την απαλλαγή του από τον καταλογισθέντα κύριο φόρο και προσαυξήσεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η φορολογική αρχή κατά τον επανέλεγχο της δήλωσής του παρέβλεψε πραγματικά στοιχεία που άπτονται των μεθόδων που κάθε επαγγελματίας μελισσοκόμος εφαρμόζει για την αύξηση της παραγωγής του. Εν προκειμένω, ο ίδιος έχει εμπειρία άνω των 15 ετών στην επαγγελματική μελισσοκομία, εφαρμόζει τις τεχνικές της νομαδικής μελισσοκομίας, του πιο σύγχρονου, αποτελεσματικού και αποδοτικού τρόπου παραγωγής μελιού που του επιτρέπει να παράγει μέλι τρεις φορές το χρόνο. Σε συνδυασμό με το γεγονός ότι την περίοδο των ετών 2008-2009 η μελιτορή του πεύκου και του θυμαριού ήταν εξαιρετικά υψηλή, κατάφερε να παράξει ανά κυψέλη περί τα 45 κιλά. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την από 04/08/2016 τεχνική έκθεση του Μελισσοκομικού Κέντρου Κρήτης.
- Οι τραπεζικές επιταγές τουγια την εξόφληση της οφειλής από την αγορά του μελιού ήταν ετεροχρονισμένες και δεν κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό γιατί δεν είχαν αντίκρισμα. Για το λόγο αυτό προκειμένου να τον εξοφλήσει, του μεταβίβασε στις 17/11/2012 τα μηχανήματα που αναφέρονται στο υπ' αριθμ./17.11.2012 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο συμψηφίζοντας τις οφειλές του.
- Η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης της φορολογικής αρχής είναι αόριστη και ασαφής και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται ακυρωτέα, καθώς η απλή παράθεση γενικών σκέψεων και διατάξεων του νόμου δε συνιστά σε καμία περίπτωση νόμιμη αιτιολογία της πράξης.

- Παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας, καθώς σε όλους τους υπόλοιπους παραγωγούς μελιού του νομού Χανίων δεν εφαρμόζεται ο κανόνας της μέσης παραγωγής μελιού και η επιβολή ανάλογης φορολόγησης.

Επειδή στις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 41 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε για το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«1. Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 11% (έντεκα τοις εκατό), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου.

.....

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής. ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχομένων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά.....»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 της Α.Υ.Ο. Π.953/432/64_ΠΟΛ. 41/3-2-1988 σχετικά με την επιστροφή στους αγρότες του φόρου προστιθέμενης αξίας που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών:

«Οι όροι και οι προϋποθέσεις για την επιστροφή του Φ.ΠΑ στους αγρότες είναι οι εξής:

α. ο δικαιούχος της επιστροφής αγρότης πρέπει κατά το χρόνο που πραγματοποίησε την παράδοση αγροτικών προϊόντων του ή την παροχή αγροτικών υπηρεσιών του να ήταν αγρότης, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του Ν. 1642/86 και να ανήκε στα ειδικά καθεστώδες των αγροτών, ανεξάρτητα αν κατά το χρόνο που ζητά την επιστροφή μετατάχθηκε σε άλλο καθεστώς ή διέκοψε τις εργασίες του

β. οι παραδόσεις των αγροτικών προϊόντων και οι παροχές αγροτικών υπηρεσιών (εκροές) στην αξία των οποίων υπολογίζεται ο κατ' αποκοπή φόρος, πρέπει να γίνονται σε πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. Για την εφαρμογή της απόφασης αυτής ως υποκείμενα στο Φ.ΠΑ πρόσωπο, θεωρούνται και το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή και ιδιωτικού δικαίου, έστω και αν οι δραστηριότητες των προσώπων αυτών απαλλάσσονται από το Φ.ΠΑ (νοσοκομεία, κλινικές, κλπ.) και

γ. τα προϊόντα που παραδίνει ο αγρότης να είναι δικής του παραγωγής.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου ο προσφεύγων, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος, υπέβαλε στηντη με αριθμ./06-05-2010 αίτησή του με βάση την

οποία ζήτησε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. κάνοντας χρήση των τιμολογίων αγοράς με αριθμ. 08/21-12-2009 της εταιρείας, ΑΦΜκαι/05-11-2009 της επιχείρησης, ΑΦΜ Με τα εν λόγω τιμολόγια ο προσφεύγων πώλησε στο έτος 2009 31.957,90 κιλά μέλι συνολικής αξίας 201.226,35 ευρώ με αποτέλεσμα να λάβει επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 22.134,90 ευρώ. Σύμφωνα όμως με την από 15/09/2016 έκθεση ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. αγροτών (άρθρου 41 ν.2859/2000 - Ειδικό Καθεστώς Αγροτών) της Δ.Ο.Υ. Χανίων, η μέγιστη ποσότητα που θα μπορούσε να πουλήσει ο προσφεύγων, έχοντας στη διάθεσή του 550 κυψέλες το έτος 2009 και 350 κυψέλες το έτος 2008, είναι 18.500,00 κιλά (δηλαδή 30 κιλά ανά κυψέλη), τα οποία αντιστοιχούν σε ακαθάριστα έσοδα ύψους 116.550,00 ευρώ για τα οποία θα έπρεπε να λάβει επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 12.820,50 ευρώ.

Επειδή το πόρισμα της φορολογικής αρχής δεν είναι αυθαίρετο, αφού η έκθεση περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις και κρίσεις, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στον προσδιορισμό του ύψους των ακαθάριστων εσόδων στο ποσό των 116.550,00 ευρώ. Πιο συγκεκριμένα ο έλεγχος στηρίχθηκε στο υπ' αριθμ. πρωτ./22-04-2013 έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής Περιφέρειας Κρήτης, το οποίο ορίζει στο Νομό Χανίων τη μέση παραγωγή μελιού ανά κυψέλη στα 10 kgf με την εκμετάλλευση του θυμαριού και 18 kgf με την εκμετάλλευση και του πεύκου. Η εκτίμηση αυτή επιβεβαιώνεται και με το υπ' αριθμ./23-08-2016 έγγραφο της ίδιας υπηρεσίας σε απάντηση στην υπ' αριθμ./23-08-2016 αίτηση του προσφεύγοντα, η οποία αναφέρει ότι είναι πιθανόν να υπάρχουν υπερβάσεις από μικρό ποσοστό παραγωγών, ειδικά κατά επάγγελμα μελισσοκόμων. Για αυτό το λόγο στον προσφεύγοντα, ως επαγγελματία μελισσοκόμο που έχει εμπειρία άνω των 15 ετών στην επαγγελματική μελισσοκομία και εφαρμόζει τεχνικές σύγχρονου, αποτελεσματικού και αποδοτικού τρόπου παραγωγής μελιού, αναγνωρίστηκε ως μέγιστη ποσότητα παραγωγής που θα μπορούσε να πουλήσει τα τριάντα (30) κιλά ανά κυψέλη, η οποία είναι η ανώτατη δυνατή καθώς είναι τριπλάσια του μέσου όρου που προκύπτει από τα παραπάνω έγγραφα και την κοινή πείρα. Εξάλλου ο ίδιος ο προσφεύγων στο αρχικό με αριθμ. πρωτ./05-09-2016 υπόμνημά του προς τη Δ.Ο.Υ. Χανίων υποστήριξε ότι η ποσότητα που παράγει ανά κυψέλη φτάνει τα τριάντα πέντε (35) κιλά και όχι τα σαράντα πέντε (45) κιλά όπως ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή του.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε ως αποδεικτικά στοιχεία για την ακρίβεια των συναλλαγών του με τον, ΑΦΜ, μεταχρονολογημένες επιταγές εκδόσεως του εν λόγω αγοραστή συνολικού ποσού 168.183,23 ευρώ και τρεις διακινηθείσες μέσω τραπέζης συναλλαγματικές αποδοχής του συνολικού ποσού 18.000 ευρώ, πλην όμως τα στοιχεία αυτά δεν μπορούν να αξιολογηθούν προκειμένου να εξαχθεί ασφαλές συμπέρασμα ως προς το ύψος της συναλλαγής καθώς, όπως αναφέρει η από 5/09/2016 έκθεση ελέγχου αλλά και ο ίδιος ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του, δεν κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό. Επιπλέον ο ισχυρισμός του ότι η οφειλή του παραπάνω αγοραστή εξοφλήθηκε με συμψηφισμό κατά τη μεταβίβαση στον προσφεύγοντα των μηχανημάτων που αναφέρονται στο υπ' αριθμ.

...../17-11-2012 δελτίο αποστολής-τιμολογιο δεν μπορεί να αποδειχτεί και συνεπώς απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/09/2016 έκθεση ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. αγροτών (άρθρου 41 ν. 2859/2000 - Ειδικό Καθεστώς Αγροτών) της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται ακυρωτέα λόγω αόριστης και ασαφούς αιτιολογίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/97 ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης»,

και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την

πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

Επειδή, ο προσφεύγων θέτει ζήτημα άνισης μεταχείρισης και παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, όμως η αρμόδια φορολογική αρχή ενήργησε με βάση την αρχή της νομιμότητας και, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας	9.314,40 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	11.177,28 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.491,68 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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.