



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
& ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη: **24-10-2016**

Αριθμός απόφασης: **1303**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333245
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις:
 - α.** Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
 - β.** Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
 - γ.** Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ.** Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **το γένος, σύζυγος**, ΑΦΜ:....., κατά των: **α)** υπ' αριθμόν-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006) **β)** υπ' αριθμόν-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007-31/12/2007) και **γ)** υπ' αριθμόν-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008-31/12/2008) και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. πρωτ:-2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** για τη διαχειριστική περίοδο **1/1/2006 – 31/12/2006** της οποίας ζητείται η ακύρωση .
5. Την υπ' αριθμ. πρωτ:-2016, **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**για τη διαχειριστική περίοδο **1/1/2007 – 31/12/2007** , της οποίας ζητείται η ακύρωση .
6. Την υπ' αριθμ. πρωτ:-2016, **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** για τη διαχειριστική περίοδο **1/1/2008 – 31/12/2008**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Την από-2016 έκθεση ελέγχου του Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.
8. Τη με ημερομηνία/2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, αγρότισσας ειδικού καθεστώτος, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό-2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., Διαχειριστικής Περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικονομικού έτους 2005), επιβλήθηκε σε βάρος της του διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 141,16 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 169,39 ευρώ. (συνολικό ποσό: 310,55 ευρώ)
- Με την με αριθμό-2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., Διαχειριστικής Περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικονομικού έτους 2008), επιβλήθηκε σε βάρος της του

διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.644,04 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 4.372,85 ευρώ. (συνολικό ποσό: 8.016,89 ευρώ)

- Με την με αριθμό-**2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., Διαχειριστικής Περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 (οικονομικού έτους 2009), επιβλήθηκε σε βάρος της του διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 2.052,56 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 2.463,07 ευρώ. (συνολικό ποσό: 4.515,63 ευρώ)

Αιτία του επανελέγχου αποτέλεσαν:

- το υπ' αριθμόν ΕΜΠ-2013 έγγραφο της Οικονομικής Επιθεώρησης Υπολοίπου Κεντρικής Μακεδονίας που αφορά έλεγχο περιπτώσεων επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες ειδικού καθεστώτος της πρώην Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1)Κακή εκτίμηση αποδείξεων – πλάνη περί τα πράγματα
- 2)Αοριστία της έκθεσης ελέγχου
- 3)Αίτημα Επανελέγχου
- 4)Μη νόμιμος προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος
- 5)Ακυρότητα της έκθεσης ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, αλλά και της εριεδόμενης σε αυτήν έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α.
- 6)Οι εκτιμήσεις είναι αυθαίρετες, ανακριβείς και αναπιολόγητες καθώς δεν έγινε ουσιαστική έρευνα των πραγματικών περιστατικών
- 7) Κακή ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου
- 8) Παραβίαση αρχών δημοσίου δικαίου
- 9) Παράβαση της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας
- 10) Παράβαση του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ
- 11) Παραγραφή των δικαιωμάτων του Δημοσίου.

Αναφορικά με τους επτά πρώτους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας που περιλαμβάνουν την κακή εκτίμηση των αποδείξεων, την αοριστία της έκθεσης, το αίτημα επανελέγχου, το μη νόμιμο προσδιορισμό του

εισοδήματος, την ακυρότητα των εκθέσεων ελέγχου, τις αυθαίρετες εκτιμήσεις της διοίκησης και την κακή ερμηνεία του νόμου, πρέπει αυτοί να απορριφθούν ως αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 40 παρ.1 του Ν.2238/1994** «Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που προκύπτει σε κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος, κατά περίπτωση και αποκτάται από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους, όπως είναι οι αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, σηροτροφικές, δασικές, αλιευτικές κ.λπ.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 41 παρ.2 & 3 του Ν.2238/1994** «2.Αν το καθαρό εισόδημα δεν μπορεί να προσδιοριστεί λογιστικώς, αυτό προσδιορίζεται τεκμαρτώ με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά κλάδο εκμεταλλεύσεων, συντελεστές καθαρού εισοδήματος. Ως Ακαθάριστο εισόδημα λαμβάνεται η αξία των παραγόμενων προϊόντων. Για την εξεύρεση της αξίας τους τα προϊόντα αποτιμώνται σε δραχμές, με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησής τους στο χρόνο και στον τόπο της παραγωγής τους....» και «3. Για κάθε κλάδο γεωργικών εκμεταλλεύσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού εισοδήματος, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

"Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού εισοδήματος περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως..."

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 42 του Ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «1. Ως καθαρό γεωργικό εισόδημα, από οποιαδήποτε γεωργική δραστηριότητα, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., θεωρείται η πρόσδοδος από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία, από τη συμμετοχή τους στην παραγωγική δραστηριότητα μιας γεωργικής εκμετάλλευσης, η οποία προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο.

Για τον προσδιορισμό αυτόν λαμβάνεται υπόψη το καθαρό γεωργικό εισόδημα, όπως αυτό υπολογίζεται με βάση τις καθιερωμένες αρχές της γεωργικής λογιστικής, ανά στρέμμα και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και είδος εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις, επί τον αριθμό των στρεμμάτων ή των εκτρεφόμενων ζώων ή των άλλων μονάδων παραγωγής ή συνδυασμό αυτών.

Για την εξειδίκευση της άνω αντικειμενικής μεθόδου, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζονται:

α) Τα προσδιοριστικά στοιχεία που διαμορφώνουν την πρόσοδο από το έδαφος,

β) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από την εργασία.....

γ) Τα στοιχεία που προσδιορίζουν την πρόσοδο από το κεφάλαιο,

δ) Η μέθοδος υπολογισμού των βασικών αυτών συντελεστών παραγωγής της γεωργικής εκμετάλλευσης.

ε) Κάθε άλλη λεπτομέρεια αναγκαία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

2. Ο προσδιορισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος, για κάθε ημερολογιακό έτος, με αντικειμενική μέθοδο, γίνεται με την ακόλουθη διαδικασία:

Συνιστάται, στη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, Επιτροπή Αντικειμενικού Προσδιορισμού του Γεωργικού Εισοδήματος (Ε.Α.Π. Γ.Ε.), αποτελούμενη από το Γενικό Διευθυντή

Έργο της επιτροπής είναι η κατάρτιση πινάκων, που περιλαμβάνουν εκτιμήσεις του καθαρού γεωργικού εισοδήματος της παραγράφου 1, για όλα τα γεωργικά προϊόντα που παράγονται στην ελληνική επικράτεια, καθώς και εκτιμήσεις του αντιπροσωπευτικού ενοικίου, ανά στρέμμα ενοικιαζόμενης γεωργικής γης. Οι πιο πάνω εκτιμήσεις εξειδικεύονται κατά νομό, ζώνη καλλιεργούμενης έκτασης (πεδινή - ορεινή - ημιορεινή) και δυνατότητα άρδευσης η όποια άλλη διάκριση κρίνεται αναγκαία, λαμβάνοντας υπόψη ειδικούς συντελεστές, όπως συντελεστές ζώνης καλλιεργούμενης έκτασης, συντελεστές αρδευσιμότητας και όποιο άλλο στοιχείο κρίνεται πρόσφορο από την επιτροπή με βάση δεδομένα προηγούμενων ετών, δεκτικά αξιολόγησης.

Η επιτροπή (ΕΑΠΓΕ) καταρτίζει οριστικούς πίνακες, μέχρι τέλους Ιανουαρίου κάθε έτους, αφού συνεκτιμήσει ανάλογους πίνακες, οι οποίοι έχουν καταρτισθεί από τις νομαρχιακές επιτροπές της επόμενης παραγράφου.

3. Σε κάθε νομαρχία, στη Διεύθυνση Επιθεώρησης και Συντονισμού Δ.Ο.Υ., συνιστάται επιτροπή αποτελούμενη από επιθεωρητή

Έργο της επιτροπής είναι η οριστικοποίηση, σε επίπεδο νομού, πινάκων καθαρού εισοδήματος της παραγράφου 1.

Οι πίνακες αυτοί καταρτίζονται, με ευθύνη των Διευθύνσεων Γεωργίας, από διαθέσιμα λογιστικά στοιχεία γεωργικών εκμεταλλεύσεων, για όλα τα παραγόμενα γεωργικά προϊόντα του νομού, με βάση τις καθιερωμένες γεωργοοικονομικές μεθόδους και προσκομίζονται στην επιτροπή μέχρι 15 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Με ευθύνη του προέδρου της επιτροπής, η οριστικοποιημένοι πίνακες αποστέλλονται μέχρι 31 Δεκεμβρίου του ίδιου έτους στην επιτροπή της παραγράφου 2.

4. Η επιτροπή της παραγράφου 2, σε περίπτωση που δεν έχει στη διάθεσή της πίνακες της προηγούμενης παραγράφου ή αυτοί είναι ελλιπείς, οριστικοποιεί τις

αρχικές εκτιμήσεις της. Οι οριστικοί αυτοί πίνακες εγκρίνονται από τον Υπουργό Οικονομικών,

5. Αν από τα τηρούμενα βιβλία ή στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα, προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα, διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο, λαμβάνεται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο εισόδημα.

6. Αν από τα στοιχεία, που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι, εξαιτίας ζημιών από γεγονότα απρόβλεπτα ή οφειλόμενα σε ανώτερη βία, δεν αποκτήθηκε εισόδημα ή το αποκτηθέν είναι κατώτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δεν λαμβάνει υπόψη ή μειώνει κατά περίπτωση το προκύπτον με την αντικειμενική μέθοδο καθαρό γεωργικό εισόδημα.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες

8. Με αποφάσεις του οικείου νομάρχη καθορίζονται οι λεπτομέρειες

Επειδή, τόσο με την Πολ.1077/2014, που αναγράφεται εσφαλμένα ως Πολ. 1077/2013 πη οποία αφορά την Έγκριση πινάκων γεωργικού εισοδήματος και ενοικίων της Επιτροπής του αρ.42 του Ν. 2238/1994, για τη χρήση 2013, αλλά και οι παλαιότερες εγκύκλιοι (Πολ. 1043/2007, 1065/2008 & 1040/2009) που αφορούν την έγκριση πινάκων γεωργικού εισοδήματος και ενοικίων της Επιτροπής του άρθρου 42 του Ν.2238/94 για τα αντίστοιχα οικονομικά έτη (χρήσεις 2006, 2007 & 2008) προσδιορίζουν την απόδοση στα ροδάκινα στο 4^ο έτος καλλιέργειας.

Επειδή, στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος συμπεριλαμβάνονται οι πίνακες της Διεύθυνσης Αγροτικής Ανάπτυξης νομού με τους δείκτες στρεμματικών αποδόσεων των αγροτικών καλλιεργειών για κάθε έτος.

Επειδή, το άρθρο **64 του Ν.4174/2013** ορίζει ότι : «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου*».

Επειδή, το **άρθρο 65** του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω*

αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 72 παρ. 1 του Ν.4172/2013** «Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση :

- Η προσφεύγουσα είναι αγρότισσα ειδικού καθεστώτος και δεν είναι υπόχρεη σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Κατά συνέπεια ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος στις ελεγχόμενες χρήσεις έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 & 42 του Ν.2238/1994
- Με την υπ'αριθμ./2007 Δήλωση Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2007 (χρήσης 2006) που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., δηλώθηκε συνολικό καθαρό γεωργικό εισόδημα 6.757,10 ευρώ. Με την υπ'αριθμ...../2008 Δήλωση Φόρου Εισοδήματος οικονομικού Έτους 2008 (χρήση 2007) που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δηλώθηκε συνολικό καθαρό γεωργικό εισόδημα 3.500 ευρώ. Με την υπ'αριθμ./2009 αρχική και την υπ'αριθμ...../2009 τροποποιητική Δήλωση Φόρου Εισοδήματος οικονομικού Έτους 2009 (χρήση 2008) που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., δηλώθηκε συνολικό καθαρό γεωργικό εισόδημα 5.400 ευρώ.
- Σε όλες τις ως άνω δηλώσεις κατατέθηκαν συνημμένες καταστάσεις με τον αριθμό στρεμμάτων της καλλιεργήσιμης έκτασης ανά είδος καλλιέργειας. Σύμφωνα με αυτές στη χρήση 2006 καλλιεργήθηκαν 25 στρέμματα με βιομηχανικά ροδάκινα, 20 στρέμματα ροδάκινα – νεκταρίνια και 20 στρέμματα με επιτραπέζια ροδάκινα. Στη χρήση 2007 καλλιεργήθηκαν 65 στρέμματα βιομηχανικά ροδάκινα, (εκ των οποίων τα 30 στρέμματα ήταν στο 1ο έτος καλλιέργειας και άρα δεν παρήγαγαν εισόδημα) 20 στρέμματα ροδάκινα - νεκταρίνια (δεν προκύπτει εισόδημα) και 10 στρέμματα επιτραπέζια ροδάκινα.(δεν προκύπτει εισόδημα). Στη χρήση 2008 καλλιεργήθηκαν 65 στρέμματα βιομηχανικά ροδάκινα, (εκ των οποίων τα 30 στρέμματα ήταν στο 2ο έτος καλλιέργειας και άρα δεν παρήγαγαν

εισοδήμα) 20 στρέμματα ροδάκινα – νεκταρίνια (δεν προκύπτει εισόδημα και 10 στρέμματα ροδάκινα επιτραπέζια

- Σύμφωνα με τα συνημμένα Τιμολόγια Αγοράς, στις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας, που κατατέθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τις χρήσεις 2006, 2007 & 2008 προκύπτει η πώληση, κυρίως ροδάκινων βιομηχανικών και επιτραπέζιων, σε ποσότητες πολύ μεγαλύτερες από αυτές που - σύμφωνα με τους πίνακες του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης - θα μπορούσαν να παράγουν τα στρέμματα που καλλιέργησε η προσφεύγουσα με ροδάκινα, κατά δήλωσή της στις συνημμένες καταστάσεις των δηλώσεων φόρου εισοδήματος.
- Το υπ'αριθμ.-2014 έγγραφο του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα δήλωσε στον ΟΠΕΚΕΠΕ καλλιεργήσιμες εκτάσεις 99,2 στρεμμάτων για τη χρήση 2006, 98,2 στρεμμάτων για τη χρήση 2007 και 92,9 στρεμμάτων για τη χρήση 2008.
- Το γεγονός ότι βάση των τιμολογίων αγοράς που προσκομίσθηκαν για την επιστροφή του Φ.Π.Α., το ετήσιο εισόδημα για το οικονομικό έτος 2007(χρήση 2006) ανέρχεται σε 8.871,99 ευρώ (59.146,62 αξία των πωληθέντων προϊόντων χ 15% συντελεστής καθαρού γεωργικού εισοδήματος).
- Το γεγονός ότι βάση των τιμολογίων αγοράς που προσκομίσθηκαν για την επιστροφή Φ.Π.Α., το ετήσιο εισόδημα για το οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007) ανέρχεται σε 15.345,59 ευρώ (102.303,94ευρώ - αξία των πωληθέντων προϊόντων χ 15% συντελεστής καθαρού γεωργικού εισοδήματος).
- Το γεγονός ότι βάση των τιμολογίων αγοράς που προσκομίσθηκαν για την επιστροφή του Φ.Π.Α., το ετήσιο εισόδημα για το οικονομικό έτος 2009 (χρήση 2008) ανέρχεται σε 13.733,55 ευρώ (91.556,97 – αξία των πωληθέντων προϊόντων χ 15% συντελεστής καθαρού γεωργικού εισοδήματος).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή απέδειξε, την απόκλιση ανάμεσα στα παραγόμενα βάσει των δηλωθέντων στρεμμάτων καλλιέργειας και στα τελικώς πωληθέντα προϊόντα και κατά συνέπεια την ανακρίβεια των δηλώσεων φόρου εισοδήματος

Αναφορικά με τους 8^ο, 9^ο και 10^ο ισχυρισμούς της προσφεύγουσας περί

παραβίασης των Αρχών Δημοσίου Δικαίου, της Αρχής της Αναλογικότητας και του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, πρέπει αυτοί να απορριφθούν ως αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και η προσφεύγουσα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: "Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας."

Επειδή, όπως συνάγεται από την εισηγητική έκθεση επί του ν. 2523/1997, με τις ρυθμίσεις περί προσθέτων φόρων του άρθρου 1 αυτού εσκοπήθη μεταξύ άλλων η συνάρτηση του ύψους του πρόσθετου φόρου με τον χρόνο περαίωσης της φορολογικής υπόθεσης, κατά τρόπο ώστε να καταργηθεί το "πράγματι άδικο σύστημα να καταβάλλει τον ίδιο πρόσθετο φόρο τόσο αυτός που εκπληρώνει τη

φορολογική του υποχρέωση σε σύντομο χρόνο όσο και εκείνος που την εκπληρώνει μετά από δεκαετίες”, που “όχι μόνο δεν αποτελούσε κύρωση σε βάρος του παραβάτη της φορολογικής νομοθεσίας, αλλά αντίθετα αποτελούσε κίνητρο προσφυγής στα διοικητικά δικαστήρια, με πρωταρχικό σκοπό να επιμηκύνεται ο χρόνος καταβολής του κύριου και πρόσθετου φόρου”, προβλέφθηκε, ωστόσο, “επειδή πολλές φορές οι δικαστικές διενέξεις αργούν να διεκπεραιωθούν χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου ... πλαφόν πέραν από το οποίο δεν μπορεί να φθάσει ο οποιοσδήποτε πρόσθετος φόρος”. Υπό τα δεδομένα αυτά, οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, ερμηνευόμενες, σύμφωνα με τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, ενόψει και των όσων αναφέρονται στην οικεία εισηγητική έκθεση, δεν αντίκεινται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι με την πρόβλεψη επιβολής σταθερού ποσοστού φόρου και συνάρτησης του ποσού του φόρου με τη διάρκεια της καθυστέρησης στην καταβολή του, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζουν δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζουν τον σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (πρβλ. ΣΕ 3474/2011 Ολ., 2402/2010 επταμ. και απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, κατά Ελληνικού Δημοσίου). Περαιτέρω, η φορολογική αρχή θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ποσοστό του προσθέτου φόρου και συνεπώς να προσδιορίζει το ύψος αυτού αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, αφού ήδη το ποσοστό τούτο κλιμακώνεται κατά τα προεκτεθέντα από τον ίδιο τον τυπικό νομοθέτη, ανάλογα με τη βαρύτητα κάθε παράβασης και τον χρόνο καταβολής του οφειλόμενου κύριου φόρου. (ΣΤΕ 2904/2015).

Επειδή, το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος ορίζει ότι «Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ’ αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει», συναφώς δε προβλέπει το άρθρο 6 παρ. 1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α` 256) Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) ότι «1. Παν πρόσωπον έχει δικαίωμα, όπως η υπόθεσίς του δικασθή δίκαιως ... υπό ... δικαστηρίου ..., το οποίον θα αποφασίσει είτε επί των αμφισβητήσεων επί των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του αστικής φύσεως είτε επί του βασίμου πάσης εναντίον του κατηγορίας ποινικής φύσεως ...».

Επειδή, δεδομένου ότι οι σχετικές πράξεις της φορολογικής αρχής είναι προσβλητέες ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, εξασφαλίζεται πλήρως η

δυνατότητα δικαστικού ελέγχου της νομιμότητας της πράξης, την οποία εξέδωσε η διοικητική αρχή με βάση την κατά το νόμο αρμοδιότητά της, δεν στερείται δε ο ενδιαφερόμενος του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο δεν διαθέτει εξουσία επιμέτρησης του πρόσθετου φόρου, που δεν ανήκει στην αρμοδιότητα της αρχής, της οποίας η πράξη ελέγχεται. (ΣΤΕ 2904/2015).

Συνεπώς οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας θα πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον τελευταίο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι ελεγχόμενες χρήσεις έχουν παραγραφεί πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, από τις διατάξεις του **άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013** ορίζεται 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «*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*»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2 του ν. 4098/2012** η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31/12/2012, παρατείνεται **μέχρι 31/12/2013.**

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 22 του ν.4203/2013** οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 παρατείνονται κατά δύο έτη από τη λήξη τους (ήτοι **μέχρι 31-12-2015**) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις 31.12.2013 και συγκεκριμένα 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **87 του ν. 4316/2014** *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.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **22 του ν.4337/2016** *οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους (ήτοι μέχρι 31-12-2016) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί*

(κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με τα άρθρα και 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος στα οικονομικά έτη 2007, 2008 και 2009, η παραγραφή των οποίων έληξε το πρώτον στις 31-12-2012, στις 31-12-2013 και στις 31-12-2014 αντίστοιχα, με διαδοχικές δε παρατάσεις παραγράφεται στις 31-12-2016, δεδομένης της έκδοσης εντολής ελέγχου (σχετική η-2013 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ.....).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.:....., αγρότισσας ειδικού καθεστώτος, κατοίκου, δήμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ.έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006)

Διαφορά φόρου	141,16€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	169,39€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	310,55€

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ.έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007)

Διαφορά φόρου	3.644,04€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.372,85€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.016,89€

**Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος οικ.έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008)**

Διαφορά φόρου	2.052,56€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.463,07€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.515,63€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
Της Δ/ΝΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
& Νομικής Υποστήριξης
α/α**

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Μαβινίδου Κυράτσα
(ΠΕ Εφοριακός)**

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθρο 126 του Ν.2717/1999).