



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη, **10-10-2016**

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **1188**

ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Τμήμα Α7 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην

αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ.2016,2016,2016,2016 και2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικών ετών 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2011 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

7. Την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

8. Την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

9. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος που ανέρχεται στο ποσό των 20.077,56€ , πλέον 24.093,07€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 44.170,63€.

Με την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος που ανέρχεται στο ποσό των 7.614,34€ , πλέον 9.137,20€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 16.751,54€.

Με την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος που ανέρχεται στο ποσό των 1.808,75€, πλέον 2.061,97€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 3.870,72€.

Με την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος που ανέρχεται στο ποσό των 38.858,11€, πλέον 40.356,85€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.008,04€, σύνολο φόρου για καταβολή 84.223,00€.

Με την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος που ανέρχεται στο ποσό των 4.129,23€, πλέον 2.834,43€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) και εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 299,57€, σύνολο φόρου για καταβολή 7.263,23€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το γεγονός ότι υποβλήθηκαν ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε1) για τα ελεγχόμενα έτη. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι δεν δήλωσε το καθαρό εισόδημα ατομικής επιχείρησης με βάση τα βιβλία ή στοιχεία, στον προβλεπόμενο κωδικό 461 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ως είχε υποχρέωση ενώ από τον έλεγχο βιβλίων και στοιχείων (Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.) για τις παραπάνω χρήσεις προέκυψε ότι είχε ακαθάριστα έσοδα τόσο από την πώληση εμπορευμάτων όσο και από την παροχή υπηρεσιών (προμήθεια για συγκέντρωση, φόρτωση και αποθήκευση αγροτικών προϊόντων). Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος

διαπιστώνοντας ότι ο προσφεύγων δήλωσε μόνο το εισόδημα γεωργικών επιχειρήσεων με τον αντικειμενικό προσδιορισμό και δεν δήλωσε τα καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση, λαμβάνει υπόψη το κατά περίπτωση προκύπτον μεγαλύτερο εισόδημα δηλ. στην προκειμένη αυτό που προσδιορίστηκε με την μέθοδο υπολογισμού καθαρού εισοδήματος με τις γενικές διατάξεις (άρθρα 41 & 42 του ν.2238/94).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- α) Παράνομες οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς δεν συνυπολογίστηκαν οι δηλώσεις ζημίας, όπως αυτές εμφανίζονται στα έγγραφα του ΕΛΓΑ.
- β) Εσφαλμένα προσδιορίστηκε με συντελεστή καθαρού κέρδους 15% για το σύνολο της παραγωγής, όταν σημαντικό μέρος αυτής αφορά σποροπαραγωγική εκμετάλλευση και κατ' επέκταση πρέπει να προσδιοριστεί με συντελεστή καθαρού κέρδους από 5% έως 8%.
- γ) Αρχή της αναλογικότητας.
- δ) Έλλειψη ειδικής και εμπειριστικώς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 41 παρ. 2 του Ν.2238/94** ορίζεται ότι: «Αν το καθαρό εισόδημα δεν μπορεί να προσδιοριστεί λογιστικώς, αυτό προσδιορίζεται τεκμαρτώς 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 πώλησης τους στο χρόνο και στον τόπο της παραγωγής τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 42 παρ. 1, 5 και 6 του Ν.2238/94** 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 πρόσοδος 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...**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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων κατά τα ελεγχόμενα έτη τηρούσε βιβλία Β΄ Κατηγορίας του ΚΒΣ, ωστόσο καθώς πρόκειται για γεωργική επιχείρηση ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 42 του Ν.2238/94.

Επειδή, ο έλεγχος επεξεργάστηκε τις ζημίες αυτές και διαπίστωσε ότι ο μέσος όρος των ζημιών παραγωγής για το σύνολο των ελεγχόμενων χρήσεων είναι περίπου 19%, για τις οποίες φαίνεται από τις δηλώσεις καλλιέργειας ότι έχουν δοθεί και εξισωτικές αποζημιώσεις. Επιπλέον, σε πολλές περιπτώσεις δηλώθηκαν στρέμματα από όπου υπήρχαν ζημίες στο πόρισμα του ΕΛΓΑ, τα οποία δεν αντιστοιχούσαν (ήταν περισσότερα) από τα στρέμματα των αντίστοιχων καλλιεργειών που δηλώθηκαν στις οριστικές καταστάσεις ελέγχου (δηλώσεις καλλιέργειας παραγωγών – ΟΠΕΚΕΠΕ) καθώς και στη δήλωση φορολογίας του προσφεύγοντος.

Επειδή, όπως προκύπτει από το **άρθρο 9 παρ. 1 του ΝΔ 4535/1966**, για να έχει εφαρμογή ο Μ.Σ.Κ.Κ. 5%-8% κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών των γεωργικών επιχειρήσεων πρέπει η καλλιέργεια να υπάγεται στην κατηγορία «σποροπαραγωγικές εκμεταλεύσεις» και ο σποροπαραγωγός να είναι συμβεβλημένος ή ελεγχόμενος από το Δημόσιο για την παραγωγή εκλεκτών σπόρων. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο κάποιο στοιχείο, από όπου προκύπτει ότι είναι συμβεβλημένος ή ελεγχόμενος από το Δημόσιο για παραγωγή εκλεκτών σπόρων. Επιπλέον, από τις δηλώσεις καλλιέργειας προκύπτει ότι το μέρος της καλλιέργειας που αφορά «μηδική» αναφέρεται ως «σανός μηδικής = ζωτροφές» και προορίζεται και για ζωοτροφή. Συνεπώς ο έλεγχος κρίνει ότι στην περίπτωση του προσφεύγοντος δεν έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις που αφορούν σε ειδική, ευνοϊκή φορολόγηση των σποροπαραγωγών και η δραστηριότητα κατατάσσεται στην ευρύτερη κατηγορία που περιλαμβάνει τις λοιπές εκμεταλλεύσεις προϊόντων φυτικής ή ζωικής παραγωγής, όπου έχουν εφαρμογή οι συντελεστές με ποσοστό 10%-20%.

Επειδή, το άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος ορίζει ότι : «Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. ... Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Για την διαπιστωθείσα παράβαση των ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος καταλογίστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος, οι προβλεπόμενοι φόροι βάσει των διατάξεων του Ν.2238/94 και οι πρόσθετοι φόροι του Ν. 2523/1997.
- Οι επιβληθέντες φόροι δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως προδήλως ακατάλληλοι και απρόσφοροι για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (πάταξη φοροδιαφυγής, του κολασμού του παραβάτη και την αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων), ούτε οι δυσμενείς συνέπειες των μέτρων μπορούν να θεωρηθούν ότι τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας της διοικητικής πράξης αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία, εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε της πράξης αυτής θεωρείται νόμιμη όταν είναι ειδική, πλήρης ή επαρκής. Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αιτιολογία της διοικητικής πράξεως επιβάλλεται να προκύπτει από το σώμα της μόνο όταν προβλέπεται ρητώς από το νόμο (άρθρο 17 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, ν. 2690/1999), στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται 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 φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν.2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα αποτελεί την αιτιολογία των υπό κρίση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην ως άνω έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων που στοιχειοθετούν την ανακρίβεια των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, αλλά και γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου. Επιπλέον, η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 37 του Ν.4174/2013.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η συνταχθείσα έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος είναι πλήρης και καθόλα αιτιολογημένη, καθόσον αυτή συνιστά την αναγκαία αιτιολογία της υπό κρίση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

προσδιορίζοντας επαρκώς και πλήρως τον επιβαλλόμενο φόρο σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους και διατάξεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./.....2016 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009

Διαφορά φόρου	20.077,56€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	24.093,07€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	44.170,63€

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010

Διαφορά φόρου	7.614,34€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.137,20€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.751,54€

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011

Διαφορά φόρου	1.808,75€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.061,97€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.870,72€

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012

Διαφορά φόρου	38.858,11€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	40.356,85€
Εισφορά Αλληλεγγύης	5.008,04€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	84.223,00€

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013

Διαφορά φόρου	4.129,23€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.834,43€
Εισφορά Αλληλεγγύης	299,57€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.263,23€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).