ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης διαφορών
Αυτοτελές τμήμα επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333246
ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, **26-05-2016**

Αριθμός απόφασης: **553**

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β΄ 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β΄ 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **……-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου …… ενδικοφανή προσφυγή** της **……** του **…… - Α.Φ.Μ. ……** κατά της **υπ' αρ. ……-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.** διαχειριστικής περιόδου **1/1-31/12/2008** της **Δ.Ο.Υ. ……,** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ' αρ. ……-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.** διαχειριστικής περιόδου **1/1-31/12/2008** της **Δ.Ο.Υ. ……**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της **από ……-2016 Εισήγησης** της **Δ.Ο.Υ. ……,** με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την από **……-2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.** της **Δ.Ο.Υ. …….**

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας,** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από ……-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου …… ενδικοφανούς προσφυγής** της **……**του **…… - Α.Φ.Μ. ……**, 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 ……-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.** της **Δ.Ο.Υ. ……** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **διαφορά κύριου φόρου** εκ **13.687,04 €** πλέον **πρόσθετος φόρος** εκ **16.424,45€**, δη σύνολο φόρου εκ **30.111,49 €,** για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2008**, λόγω διαπίστωσης διαφοράς ως προς τα ποσά που δηλώθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις απόδοσης ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α. και των ποσών που προέκυψαν βάσει ελέγχου.

Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. **.....** με τον υπ' αρ. **.....**-2015 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β. **.....**-2015).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α. βάσει της από **.....-2015 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.,** κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. **.....**, δυνάμει της Α.Υ.Ο. 1072/2011, ως ορίζει για τις συγκεκριμένες ελεγχόμενες χρήσεις η ΔΕΛ.Α1069048ΕΞ2014/02-05-2015 του Υπουργείου Οικονομικών, σε εκτέλεση της υπ' αρ. **.....**-2015 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου elenxis, που εκδόθηκε για την ένταξη στο σύστημα της υπ'αρ. **.....**/2013 χειρόγραφης εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **.....**, η οποία αντικατέστησε (λόγω κατάργησης του τμήματος ελέγχου της Δ.Ο.Υ**.....** και μεταφοράς των υποθέσεων στη Δ.Ο.Υ. **.....**) την υπ' αρ. **.....**/2013 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **.....**, που εκδόθηκε κατόπιν του υπ'αρ. **.....**-2012 δελτίου πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. **.....** για υποβολή ανακριβών δηλώσεων ΕΛΓΑ κατά το έτος 2005 από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **<u>ενδικοφανή προσφυγή</u>**, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α. της Δ.Ο.Υ. **.....**, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. <u>Παραγραφή</u>

- Συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής έως τις 31-12-2015, εφόσον η επίδοση της πράξης δεν έγινε νόμιμα μέχρι την ημερομηνία αυτή.
- Μη νόμιμη η εκδοθείσα από τη Δ.Ο.Υ. **.....** υπ'αρ. **.....**-2013 εντολή ελέγχου, αφού από **.....**-2011 και με την υπ'αρ. **.....**-2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών η αρμοδιότητα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. **.....** μεταφέρθηκε στη Δ.Ο.Υ. **.....**.
- Χωρίς έννομη συνέπεια η από **.....**-2013 απόδειξη παράδοσης-παραλαβής.
- Μη νόμιμη η εκδοθείσα από τη Δ.Ο.Υ. **.....** υπ'αρ. **.....**/2013 εντολή ελέγχου, εφόσον βασίζεται στην ανωτέρω μη νόμιμη υπ'αρ. **.....**/2013 εντολή και κατά συνέπεια μη δυνάμενη να δικαιολογήσει την παράταση της παραγραφής βάσει του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013, που απαιτεί νόμιμη έκδοση και επίδοση εντολής ελέγχου μέχρι τις 31-12-2013.
- Μη νόμιμη η ανωτέρω υπ'αρ. **.....**/2013 εντολή ελέγχου, εφόσον αφορά ολοκληρωτικό έλεγχο σε όλες τις εκκρεμείς φορολογικές δηλώσεις, χωρίς να αναφέρει ειδικά και συγκεκριμένα τη χρήση που θα πρέπει να ελεγχθεί.
- Μη νόμιμη η έκθεση ελέγχου με τίτλο «έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/92», εφόσον η ανωτέρω εντολή δεν αναφέρεται σε μερικό έλεγχο.
- Μη νόμιμη η υπ' αρ. **.....**-2015 εντολή ελέγχου, εφόσον εκδίδεται μετά το χρόνο συμπλήρωσης της παραγραφής στις 31-12-2013, περιλαμβάνει τα φορολογικά αντικείμενα εισόδημα, Φ.Π.Α., λοιποί φόροι, τέλη εισφοράς, έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης

στοιχείων, τα οποία ήδη έχουν ελεγχθεί και δεν έχει καμία σχέση με τις προηγούμενες υπ'αρ. **……**/2013 και **……**/2013 εντολές.

- Μη εφαρμογή του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013, εφόσον η υπ'αρ. **……**-2015 εντολή ελέγχου εκδόθηκε μετά τις 31-12-2013

2. <u>Περαίωση της προκείμενης χρήσης σύμφωνα με τον Ν. 3888/2010</u>

- Μη νόμιμος ο παρών φορολογικός έλεγχος, λόγω αποδοχής από την προσφεύγουσα του υπ'αρ. **……**-2010 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης των χρήσεων 2007, 2008, 2009.
- Από τη συνολική οφειλή του παραπάνω σημειώματος εκ 16.290,83 €, η προσφεύγουσα κατέβαλε ποσό εκ 14.898,29 €, αφήνοντας απλήρωτο ποσό εκ 1.392,54 € που αντιστοιχεί σε ποσοστό 8,544% του συνολικού χρέους.
- Αναληθής και μη νόμιμος ο ισχυρισμός της ελεγκτικής αρχής περί μη καταβολής δύο δόσεων από τον φόρο περαίωσης, καθώς ουσιαστικά δεν εξοφλήθη η δόση του Ιουνίου εκ 723,96 €, ενώ από τη δόση του Μαϊου κατεβλήθη ποσό εκ 55,48 €. Κατά συνέπεια, το υπόλοιπο, ανεξόφλητο ποσό αφορά σε μία ληξιπρόθεσμη δόση, και όχι σε δύο, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1066/2011, η οποία δημοσιεύτηκε στις 19-04-2011 και σε κάθε περίπτωση δεν ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης του εκκαθαριστικού στις 04-04-2011.
- Η μη εξόφληση του φόρου περαίωσης οφείλεται στην πλήρη οικονομική αδυναμία της προσφεύγουσας, λόγω ανωτέρας βίας.
- Άγνοια των συνεπειών μη εξόφλησης όλων των δόσεων του φόρου περαίωσης.
- Ασήμαντο το υπολειπόμενο ανεξόφλητο ποσό.
- Η Δ.Ο.Υ. όφειλε να ειδοποιήσει την προσφεύγουσα για την πληρωμή και τις συνέπειες της μη πληρωμής των δόσεων-εξόφλησης του όλου.
- Μη νόμιμος ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί απώλειας των ευεργετημάτων της περαίωσης, ως καταχρηστικός και αντίθετος με τα συναλλακτικά ήθη και τις συνταγματικές διατάξεις για την αρχή της αναλογικότητας.
- Η ΠΟΛ. 1066/2011, που δημοσιεύτηκε με το ΦΕΚ 648Β/19-4-2011 δεν ίσχυε κατά το χρόνο υπογραφής του εκκαθαριστικού σημειώματος από την προσφεύγουσα.

3. <u>Μη νόμιμη εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ.</u> ……

- Μη νόμιμη και βάσιμη η υπ'αρ. **……**/2013 εντολή ελέγχου, εφόσον βασίζεται στην υπ'αρ. **……**/2013 εντολή ελέγχου, εκδοθείσα από αναρμόδια αρχή, και μη ορίζουσα ρητώς και συγκεκριμένως ποια ή ποιες χρήσεις θα πρέπει να ελεγχθούν.
- Η προσφεύγουσα τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας και όχι β', ως αναφέρεται στην ανωτέρω εντολή.

4. <u>Αναπόδεικτη η προσβαλλόμενη πράξη</u>

- Δεν αποδεικνύονται στην έκθεση ελέγχου οι διαφορές δήλωσης-ελέγχου που προέκυψαν για το γ' και το δ' τρίμηνο, στην έκθεση ελέγχου, συγκεκριμένα δεν αναφέρεται ποια προϊόντα αγοράστηκαν, οι αξίες των αγορασθέντων ειδών, καθώς και τα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων.

1. <u>Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής</u>

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει 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 … Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους».*

Επειδή το άρθρο 5^{α} Ν 1790/1988 ''Ειδική ασφαλιστική εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α.'', όπως προστέθηκε με τον ν. 2040/1992 ορίζει ότι: *«11. Οι διατάξεις του Ν.Δ. 3323/1955, όπως ισχύουν κάθε φορά, οι οποίες αφορούν την παραγραφή, τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και τη λοιπή εν γένει διαδικασία, καθώς και οι διατάξεις του άρθρου 18 του Ν.Δ. 4242/1962 (ΦΕΚ 135 Α΄), εφαρμόζονται ανάλογα και στην ως άνω ειδική ασφαλιστική εισφορά».*

Επειδή, το άρθρο 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» ορίζει 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. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας».*

Επειδή, το άρθρο 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013 ορίζει ότι : *«Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες <u>έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου</u> μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, <u>παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις</u>. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά».*

Επειδή, το άρθρο 22 του Ν. 4203/2013 ορίζει ότι : *«Οι προθεσμίες παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελώ, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: … 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 φορολογική ή ελεγκτική αρχή…».*

Επειδή, η ΠΟΛ. 1265/16-12-2013 *«Παροχή οδηγιών για τις παραγραφόμενες υποθέσεις φορολογίας Κεφαλαίου» ορίζει ότι : «…Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013, 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, ήτοι έως 31.12.2013, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δυο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Συνεπώς οι εντολές θα πρέπει να εκδοθούν έως την ως άνω ημερομηνία, ώστε να επιτευχθεί η διετής παράταση της παραγραφής της υπόθεσης…».*

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : *«…Σε περίπτωση κατά την οποία, έως την 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιοδήποτε λόγο μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».*

Επειδή, το άρθρο 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του Ν. 4337/2015 «Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων», που ισχύει από 17-10-2015, ορίζει ότι : *«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α΄ 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α΄ 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: … στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση».*

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

- Στις **.....**-2013 εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. **.....** η υπ' αρ. **.....**/2013 εντολή προληπτικού φορολογικού ελέγχου Κ.Β.Σ. και εισφοράς Ε.Λ.Γ.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 2005-2011, μετά τη διαβίβαση από τη Δ.Ο.Υ. **.....** (υπ' αρ. πρωτ. σχετικού εγγράφου **.....**-2012) δελτίου πληροφοριών για υποβολή ανακριβών δηλώσεων Ε.Λ.Γ.Α. για το έτος 2005.
- Στις **.....**-2013, και μετά την μεταβίβαση της αρμοδιότητας ελέγχου, λόγω κατάργησης του τμήματος με την υπ'αρ. **.....**-2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, από τη Δ.Ο.Υ. **.....** στη Δ.Ο.Υ. **.....**, εκδόθηκε από την τελευταία η υπ'αρ. **.....**/2013 χειρόγραφη εντολή τακτικού φορολογικού ελέγχου.
- Στις **.....**-2015, η ανωτέρω χειρόγραφη εντολή αντικαταστάθηκε από: α) την υπ'αρ. **.....**/2015 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τις χρήσεις 2005-2006 και β) την υπ'αρ. **.....**/2015 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τις χρήσεις 2007-2011.
- Την **.....**-2015 η ανωτέρω υπ'αρ. **.....**/2015 εντολή ελέγχου τροποποιήθηκε ως τις ελεγχόμενες χρήσεις, περιοριζόμενη στις χρήσεις 2007-2009, ενώ για τον έλεγχο των χρήσεων 2010-2011 εκδόθηκε η υπ'αρ. **.....**/2015 εντολή.
- Κατόπιν των ανωτέρω, ως την περαίωση του ελέγχου της προκειμένης υπόθεσης και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων στις **.....**-2015, το <u>δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή φόρου και κοινοποίηση πράξεων δεν είχε παραγραφεί</u>.

Κατά συνέπεια, ο <u>ισχυρισμός</u> της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και κοινοποίηση σχετικών πράξεων <u>απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αβάσιμος</u>.

2. <u>Ως προς τον ισχυρισμό περί περαίωσης της προκείμενης χρήσης σύμφωνα με τον Ν. 3888/2010</u>

Επειδή, το άρθρο 3 του Ν. 3888/2010 «Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για τις αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» ορίζει ότι : «*1. Στο πεδίο εφαρμογής των ρυθμίσεων του παρόντος Κεφαλαίου υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών, οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31.12.2009.*
2. Για την υπαγωγή στις ρυθμίσεις, ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται εκείνες που μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος του νόμου: α) δεν έχει αρχίσει ο έλεγχος ή έχει αρχίσει και δεν έχει περατωθεί…».

Επειδή, το άρθρο 13 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : *«Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: … στ) Οι συνέπειες της εκπρόθεσμης καταβολής μιας ή περισσότερων*

δόσεων για την περαίωση των υποθέσεων του παρόντος Κεφαλαίου».

Επειδή, η παρ. 1 της ΠΟΛ. 1066/04-04-2011 ορίζει ότι : *«Σε ανέλεγκτες κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν.3888/2010 υποθέσεις για τις οποίες το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 έχει γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και δεν έχει επέλθει περαίωση λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτέες και το συνολικό ποσό φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα συμψηφίζεται με το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που θα προκύψει από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που θα διενεργηθεί»*.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Από τη Δ.Ο.Υ. **……** είχε εκδοθεί το υπ'αρ. **……**-2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης άρθρου 9 Ν. 3888/2010 για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2007-2009, το οποίο έγινε αποδεκτό από την προσφεύγουσα. Από το σύνολο του βεβαιωθέντος φόρου περαίωσης εκ 16.290,83 €, η προσφεύγουσα κατέβαλε ποσό εκ 14.898,29 €, αφήνοντας ανεξόφλητο υπόλοιπο εκ 1.392,54 €, δη τη δόση της 31-05-2012 ποσού 724,04 €, εκ του οποίου καταβλήθηκε ποσό 55,48 €, και ολόκληρη τη δόση της 29-06-2012, ποσού 723,98 €.
- Κατόπιν των ανωτέρω, και όπως ρητώς ορίζεται στην ΠΟΛ.1066/2011, λόγω της μη εξόφλησης της συνολικής ως άνω οφειλής (ανεξαρτήτως γνώσης ή μη, δόλου ή μη, ύψους ανεξόφλητου ποσού), δεν επήλθε περαίωση, με αποτέλεσμα οι χρήσεις 2007-2009 να είναι ελεγκτέες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί περαίωσης της προκείμενης χρήσης σύμφωνα με τον Ν. 3888/2010 απορρίπτεται ως αθεμελίωτος, νόμω και ουσία αβάσιμος.

3. Ως προς τον ισχυρισμό περί μη νόμιμης εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ……

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Στις **……**-2013, και μετά την μεταβίβαση της αρμοδιότητας ελέγχου, λόγω κατάργησης του τμήματος με την υπ'αρ. **……**-2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, από τη Δ.Ο.Υ. **……** στη Δ.Ο.Υ. **……**, εκδόθηκε από την τελευταία η υπ'αρ. **……**/2013 χειρόγραφη εντολή τακτικού φορολογικού ελέγχου, αντικαθιστώντας την υπ'αρ. **……**/2013 εντολή ελέγχου Κ.Β.Σ. και εισφοράς Ε.Λ.Γ.Α., που είχε εκδοθεί από τη Δ.Ο.Υ. **……** για τις διαχειριστικές περιόδους 2005-2011, μετά τη διαβίβαση από τη Δ.Ο.Υ. **……** (υπ' αρ. πρωτ. σχετικού εγγράφου **……**-2012) δελτίου πληροφοριών για υποβολή ανακριβών δηλώσεων Ε.Λ.Γ.Α. για το έτος 2005. Κατά συνέπεια, η

υπ'αρ. **……**/2013 εντολή αφορούσε στα ίδια ελεγκτικά αντικείμενα και τις ίδιες ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους με την υπ'αρ. **……**/2013 εντολή.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. **……** απορρίπτεται ως παρελκυστικώς προβαλλόμενος και αβάσιμος

4. Ως προς τον ισχυρισμό περί αναπόδεικτης της προσβαλλόμενης πράξης

Επειδή, το άρθρο 5 του Ν. 1790/1988 ορίζει ότι : «*Πόροι του ΕΛΓΑ είναι: 1. α) Τα έσοδα από ειδική ασφαλιστική εισφορά υπολογιζόμενη επί της αξίας χονδρικής πώλησης αγροτικών προϊόντων και υποπροϊόντων αυτών, φυτικής προέλευσης ποσοστού 2% και ζωικής αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης ποσοστού 1%. Το ύψος της ειδικής αυτής ασφαλιστικής εισφοράς μπορεί να αναπροσαρμόζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας. Η ανωτέρω εισφορά παρακρατείται από το καταβαλλόμενο στους αγρότες τίμημα».*

Επειδή, το άρθρο 31 του Ν. 2040/1992 ορίζει ότι : «*1. Στην ειδική ασφαλιστική εισφορά υπέρ του ΕΛ.Γ.Α. υπόκεινται τα εξής εγχωρίως παραγόμενα αγροτικά προϊόντα και υποπροϊόντα:… 3. Η ειδική ασφαλιστική εισφορά ορίζεται σε ποσοστό δύο στα εκατό (2%) για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και σε ποσοστό μισό στα εκατό (0,5%) για τα προϊόντα ζωικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης. Τα ποσοστά αυτά υπολογίζονται επί της αξίας των προϊόντων τούτων, όπως αυτή καθορίζεται στην επόμενη παράγραφο 4. Τα ανωτέρω ποσοστά μπορεί να αναπροσαρμόζονται για όλα τα παραπάνω προϊόντα ή για μια κατηγορία προϊόντων ή για ένα μόνο είδος προϊόντων με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας. … 8. Υπόχρεοι για την απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία είναι, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 12 και 13 του άρθρου αυτού, εκείνοι, οι οποίοι, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, υποχρεούνται σε έκδοση τιμολογίων αγοράς ή πώλησης αγροτικών προϊόντων και υποπροϊόντων ή εκκαθαρίσεων επί πωλήσεως των προϊόντων αυτών για λογαριασμό των παραγωγών…».*

Επειδή, η υπ'αρ. 1043624/2061/0014/ΠΟΛ.1097/12-05-1992 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ορίζει ότι : *«Α. ΓΕΝΙΚΑ…1. Ο Οργανισμός Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΕΛ.Γ.Α.), υπέρ του οποίου επιβάλλεται, ως έσοδο αυτού, σύμφωνα με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, ειδική ασφαλιστική εισφορά στην αξία των πωλούμενων από τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων είναι, κατά το άρθρο 1 του Ν. 1790/1988. Οργανισμός κοινής ωφέλειας και νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου… 2. Στις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παρ.1 του άρθρου 5 του Ν. 1790/1988, όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάσταση της με τη διαταγή της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2040/1992, ορίζεται ότι, μεταξύ των πόρων του ΕΛ.Γ.Α., περιλαμβάνονται, και τα έσοδα, από*

την ειδική ασφαλιστική εισφορά, που επιβάλλεται υπέρ του Οργανισμού αυτού, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 5α του Ν.1790/1933, όπως ισχύει. 3. Με τις διατάξεις του άρθρου 5α του Ν.1790/1988, όπως το άρθρο τούτο προστέθηκε στο νόμο αυτό με την παράγραφο 2 του άρθρου 31 του Ν.2040/1992, προσδιορίζονται επακριβώς οι τρόποι βεβαίωσης και είσπραξης υπέρ του ΕΛ.Γ.Α. ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς από συγκεκριμένους φορείς (Υπουργείο Οικονομικών, Υπουργείο Εμπορίου, Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδος), καθώς και η έκταση της εφαρμογής της.4. Ως ημερομηνία έναρξης της επιβολής της ειδικής υπέρ του ΕΛ.Γ.Α. ασφαλιστικής εισφοράς ορίζεται, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις τις παραγράφου 16 του ως άνω άρθρου 5α και του άρθρου 35 του Ν. 2040/1992, της 1 Ιουνίου 1992. … Γ) ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ 1. Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.3 του άρθρου 5α, η ειδική ασφαλιστική εισφορά ορίζεται:α) Σε ποσοστό 2% για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και β) Σε ποσοστό 0,5% για τα προϊόντα ζωικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης. 2. Τα ανωτέρω ποσοστά, κατά ρητή διάταξη του νόμου (άρθρο 5α παρ. 3), μπορεί να αναπροσαρμόζονται για όλα τα παραπάνω προϊόντα ή για μία κατηγορία προϊόντων ή για ένα μόνο είδος προϊόντων, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας…. ΣΤ) ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ 1. Υπόχρεοι για την απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς στο Δημόσιο (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία) είναι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 5α, εκείνοι, οι οποίοι, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, υποχρεούνται στην έκδοση των προβλεπόμενων από τον ***εν*** *λόγω Κώδικα φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, εκκαθαριστικών κ.λπ.) και ειδικότερα: α) ό αγοραστής των αγροτικών προϊόντων ή υποπροϊόντων επιτηδευματίας, ο οποίος υποχρεούται να παρακρατήσει από τον παραγωγό την οφειλόμενη επί της αξίας των προϊόντων του εισφορά, την οποία πρέπει να αναγράψει στον εκδιδόμενο από αυτόν τιμολόγιο αγοράς των αγροτικών προϊόντων, ανεξάρτητα αν η αγορά των προϊόντων αυτών γίνεται "τοις μετρητοίς" ή "επί πιστώσει". …β) Ο πωλητής των αγροτικών προϊόντων ή υποπροϊόντων παραγωγός στις περιπτώσεις:- της χονδρικής πώλησης των προϊόντων αυτών και - της χονδρικής η΄ λιανικής πώλησης των εν λόγω προϊόντων μέσω δικού του καταστήματος, πρατηρίου ή άλλου χώρου… γ) Ο τρίτος (π.χ. αντιπρόσωπος, συνεταιριστική οργάνωση), που πουλάει τα αγροτικά προϊόντα ή υποπροϊόντα για λογαριασμό του παραγωγού, ο οποίος (τρίτος) υποχρεούται να παρακρατήσει από τον παραγωγό την οφειλόμενη επί του καταβλητέου σ΄ αυτόν αντιτίμου των προϊόντων του εισφορά, την οποία πρέπει να αναγράψει στην εκδιδόμενη απ΄ αυτόν εκκαθάριση.Σημειώνεται, ότι στην περίπτωση που η ειδική ασφαλιστική εισφορά δεν αποδοθεί στο Δημόσιο από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων επιτηδευματία η από τον τρίτο, που πουλάει τα προϊόντα αυτά για λογαριασμό του παραγωγού, αυτή θα καταλογισθεί σε βάρος των προσώπων αυτών με πράξη του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), έστω και αν τα εν λόγω πρόσωπα δεν παρακράτησαν, κατά τ΄ ανωτέρω, την ως άνω εισφορά από τους παραγωγούς … Ζ) ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 5α, η ειδική ασφαλιστική εισφορά αποδίδεται στο Δημόσιο, και ειδικότερα στην αρμόδια*

Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), από τους κατά νόμο υπόχρεους για την καταβολή της εισφοράς αυτής (ανωτέρω τίτλος ΣΤ) μέσα στις προθεσμίες, που ορίζονται στο άρθρο 30 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και κατά την οριζόμενη σ΄ αυτό διαδικασία ανάλογα εφαρμοζόμενη. Ειδικότερα:Μέχρι και την εικοστή των μηνών Φεβρουαρίου, Μαΐου, Αυγούστου και Νοεμβρίου κάθε έτους, οι κατά τ΄ ανωτέρω υπόχρεοι οφείλουν να υποβάλουν στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.):(α) Τετραπλότυπη δήλωση (καρμπονιζέ) απόδοσης της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς, που αναλογεί, στην αξία των κατά το προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο αγορασθέντων πωληθέντων αγροτικών προϊόντων και υποπροϊόντων κατά περίπτωση.Στην ως άνω δήλωση αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του υπόχρεου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, επάγγελμα, διεύθυνση, αριθμός φορολογικού μητρώου), το τρίμηνο, το οποίο αφορά την εισφορά, ο συνολικός αριθμός των εκδοθέντων κατ΄ είδος φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, εκκαθαρίσεων), η αξία κάθε κατηγορίας των στοιχείων αυτών και το ποσό της εισφοράς.β) Αποδεικτικό καταβολής της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς».

Επειδή, το άρθρο 34 του Ν. 3756/2009 (ΦΕΚ 53/Α΄/31.03.2009) ορίζει ότι : *«Η παράγραφος 3 του άρθρου 5Α του Ν. 1790/1988 (ΦΕΚ 134 Α΄), όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 31 του Ν. 2040/1992 (ΦΕΚ 70 Α΄), αντικαθίσταται ως ακολούθως: ‘’3. Η ειδική ασφαλιστική εισφορά ορίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) για τα προϊόντα ζωικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης. Τα ποσοστά αυτά υπολογίζονται επί της αξίας των προϊόντων τούτων, όπως αυτή καθορίζεται στην επόμενη παράγραφο 4’’».*

Επειδή, το άρθρο 47 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : *«Οι διατάξεις του παρόντος νόμου ισχύουν από τη δημοσίευσή τους στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επί μέρους διατάξεις του»,* ήτοι από την 31-3-2009 και μετά.

Επειδή, η υπ’ αρ. πρωτ.15.807/27/17-08-2009 εγκύκλιος του Οργανισμού Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων ορίζει ότι : *«Με δεδομένο ότι δεν προβλέφθηκε στο σχετικό νόμο, η ισχύς του άρθρου 34 να είναι διαφορετική από την ημερομηνία δημοσίευσης στο ΦΕΚ…».*

Επειδή στο άρθρο 5^{α} Ν 1790/1988 ‘’Ειδική ασφαλιστική εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α.’’, ορίζεται ότι: *«12. Σε περίπτωση που ο υπόχρεος στην απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς παραλείψει να αποδώσει αυτή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία ή αποδίδει αυτήν εκπρόθεσμα ή ελλειπώς, καταλογίζονται σε βάρος του, πλην της εισφοράς και οι προσαυξήσεις και τα πρόστιμα που ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 67 του ν.δ. 3323/1955 (ΦΕΚ 214 Α`), όπως ισχύουν κάθε φορά. Ο καταλογισμός ενεργείται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά της οποίας επιτρέπονται τα ένδικα μέσα, και βοηθήματα, που προβλέπονται από τις σχετικές*

διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, εφαρμοζομένων επίσης ανάλογα και των διατάξεων του άρθρου 65 του ως άνω νομοθετικού διατάγματος».

Ομοίως και στην **ΑΥΟ 1043624/2061/0014/12.05.1992 /ΠΟΛ. 1097/12-05-1992:** Κοινοποίηση ορισμένων άρθρων του Ν.1790/1988 περί ΕΛ.Γ.Α., όπως ισχύει στο κεφάλαιο ''Ι. ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ - ΚΥΡΩΣΕΙΣ -ΕΝΔΙΚΑ ΜΕΣΑ - ΛΟΙΠΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ'' ορίζεται ότι: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 5^{α}, σε περίπτωση που ο υπόχρεος στην απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς παραλείψει να αποδώσει αυτή ή αποδίδει αυτή εκπρόθεσμα ή ελλιπώς στη Δημόσια Οικονομική υπηρεσία, καταλογίζονται σε βάρος του, πλην της εισφοράς, και οι προσαυξήσεις και τα πρόστιμα, που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 67 του Ν.Δ.3323/1955, όπως ισχύουν κάθε φορά.

Επειδή περαιτέρω οι διατάξεις του κώδικα φορολογίας εισοδήματος που αναφέρονται στους πρόσθετους φόρους καταργήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 25§1 Ν. 2523/97 και εν προκειμένω έχουν ισχύ, όσον αφορά την επιβολή των πρόσθετων φόρων οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του Ν. 2523/97.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η φορολογική αρχή, μετά τον έλεγχο που διενήργησε στα βιβλία της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης (λογαριασμούς 20.00.00.00 «Αγορές από αγρότες χωρίς Φ.Π.Α.» και 54.06.00 «ΕΛΓΑ» διαπίστωσε ότι για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008 δεν δηλώθηκαν αξίες υποκείμενες σε φόρο, ως κάτωθι:

Φορολ. περίοδος	**Αξία βάσει δήλωσης**	**Αξία βάσει ελέγχου**	**Φόρος βάσει ελέγχου (με συντελεστή 3%)**
Α' τρίμηνο	0,00	0,00	0,00
Β' τρίμηνο	0,00	0,00	0,00
Γ' τρίμηνο	0,00	60.383,50	1.811,51
Δ' τρίμηνο	0,00	395.851,09	11.875,53
ΣΥΝΟΛΟ		456.234,59	13.687,04
Σύνολο εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.			13.687,04
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής 120%			16.424,45
Σύνολο οφειλόμενου ποσού			30.311,49

- Ωστόσο, σύμφωνα με το άρθρο 34 σε συνδυασμό με το άρθρο 47 του Ν. 3756/2009 ορίζεται ότι ο συντελεστής ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς ΕΛΓΑ αυξήθηκε από 2% σε 3% για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης από το χρόνο ισχύος του νόμου, δη το χρόνο δημοσίευσής του στις 31-03-2009. Κατά συνέπεια για την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008 ισχύει ο συντελεστής 2%, βάσει του οποίου επαναπροσδιορίζονται τα ποσά φόρου ως εξής:

Φορολ. περίοδος	Αξία βάσει δήλωσης	Αξία βάσει απόφασης	Φόρος βάσει απόφασης (με συντελεστή 2%)
Α' τρίμηνο	0,00	0,00	0,00
Β' τρίμηνο	0,00	0,00	0,00
Γ' τρίμηνο	0,00	60.383,50	1.207,67
Δ' τρίμηνο	0,00	395.851,09	7.917,02
ΣΥΝΟΛΟ		456.234,59	9.124,69
Σύνολο εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.			9.124,69
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής 120%			10.949,63
Σύνολο οφειλόμενου ποσού			20.074,32

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης περί αναπόδεικτης της προσβαλλόμενης πράξης απορρίπτεται ως αβάσιμος. Ωστόσο, η προκύπτουσα βάσει ελέγχου φορολογική επιβάρυνση είναι μη ορθή, λόγω εφαρμογής επί της αξίας συντελεστή 3% αντί του ορθού 2% και διορθώνεται με την παρούσα απόφαση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της **υπ' αρ. πρωτ. ……-2016 ενδικοφανούς προσφυγής** της **……** του **……** - Α.Φ.Μ. **……** ως προς την **υπ' αρ. ……-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Ε.Λ.Γ.Α.** διαχειριστικής περιόδου **1/1-31/12/2008** του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ……**, ως προς τον προσδιορισμό του φόρου, συμψηφιζόμενου του βεβαιωθέντος φόρου περαίωσης, ως κάτωθι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης-ελέγχου
Αξία υποκείμενη σε εισφορά	0,00	456.234,59	456.234,59	0,00
Ποσό εισφοράς	0,00	13.687,04	9.124,69	4.562,35
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	0,00	16.424,45	10.949,63	5.474,82
	0,00	30.111,49	20.074,32	10.037,17

Ειδική Ασφαλιστική Εισφορά υπέρ Ε.Λ.Γ.Α. (βάσει της υπ' αρ. **……**/2015 πράξης)	**20.074,32 €**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).