



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27/04/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 1107

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**

**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 54630 - Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-333254

**ΦΑΞ** : 2313-333258

**E-Mail** : ded.thess@aade.gr

## 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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α. 1049/5-3-2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5. Την από **17-12-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ..... Λάρισας, Τ.Κ. ...., κατά της με αριθμ. .... /11-11-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 και της με αριθμ. .... /11-11-2020 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17-11-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **ΑΦΜ** ....., 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. ..../**11-11-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 46.165,95 €, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 23.132,47 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.032,11 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **75.330,53 €**.

Με την υπ' αριθ. ..../**11-11-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 176.439,35 €, πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 88.219,68 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **264.659,03 €**.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α., που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Λάρισας, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις των ν. 4172/2013 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος) και 2859/2000(Κώδικας Προστιθέμενης Αξίας), με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δυνάμει της με αρ. ..../2020 εντολής ελέγχου. Αφορμή του ως άνω ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. ..../2020 έγγραφο του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), σύμφωνα με το οποίο, κατόπιν διενέργειας ελέγχου στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., διαπιστώθηκε απόκλιση στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών –προμηθευτών, μεταξύ της ως άνω εταιρείας και της εκδότριας επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ ....., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Λάρισας. Στη συνέχεια η φορολογική αρχή, στα πλαίσια αξιοποίησης του ως άνω πληροφοριακού δελτίου και δεδομένης της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, προσδιόρισε το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων στο ποσό των 1.357.225,75 €. Ο προσδιορισμός αυτός έγινε με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013 και ειδικότερα με βάση τα δεδομένα των συγκεντρωτικών

καταστάσεων πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ), που υπέβαλαν τρίτα πρόσωπα (αντισυμβαλλόμενοι) για το φορολογικό έτος 2014, με τα οποία ο ελεγχόμενος συναλλάχθηκε ως προμηθευτής των εμπορευμάτων, ενώ παράλληλα ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω ακαθάριστα έσοδα (1.357.225,75 €,) και με τη χρήση των Μοναδικών Συντελεστών Καθαρών Κερδών (Μ.Σ.Κ.Κ.) των πινάκων επί των αγορών (4,5%) και των πωλήσεων (4%) για τη δραστηριότητα «χονδρικό εμπόριο δημητριακών, σπόρων και ζωοτροφών, προσδιόρισε τις αγορές στο ύψος των 1.206.422,88 €, με τη συνάρτηση  $[1.357.225,75 : 112.5\%(4.5\% / 4\%)]$ .. Κατόπιν των ανωτέρω τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν για το φορολογικό έτος 2014 στο ύψος των 150.802,87 €, έναντι των δηλωθέντων μηδενικών αποτελεσμάτων.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../17-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας, τους παρακάτω λόγους :

1. Έλλειψη αιτιολογίας ή επαρκούς αιτιολογίας, καθότι από τις από 11-11-2020 εκθέσεις δεν προκύπτουν ποια είναι τα συγκεκριμένα τιμολόγια βάσει των οποίων διαπιστώθηκαν οι συγκεκριμένες παραβάσεις, καθώς και ποιοι είναι οι συγκεκριμένοι παραγωγοί που έχουν δηλώσει τη συναλλαγή που είχαν μαζί του.
2. Υπέρβαση της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης (άρθρο 281 Α.Κ.)
3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

**Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί έλλειψης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων επισημαίνονται τα εξής :**

**Επειδή,** ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζει στο **άρθρο 23**, ότι : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....». Στην παρ. 2 του **άρθρου 28**, ότι : «2. ....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. ....».

Στο **άρθρο 64**, 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*». Ενώ στο **άρθρο 65**, 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**, με τις διατάξεις του άρθ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** 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 πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου*».

**Επειδή**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας 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 ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν **επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της πράξης επιβολής προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της πράξης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.** (ΣτΕ 1542/2016, 4596/2012, ΣτΕ 190/2015, ΣτΕ 2170/2003, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 189/2005)

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής : Κατόπιν του με αριθμ. ....../2020 πληροφορικού δελτίου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο δημητριακών, σπόρων και ζωοτροφών, φορολογικός έλεγχος εισοδήματος και ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014. Κατόπιν της αριθ. ....../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιδόθηκε η με αρ. ....../5-10-2020 πρόσκληση προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, των δικαιολογητικών για την διενέργεια ελέγχου, καθώς και γνωστοποίηση περί της δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και προβλεπόμενου περιορισμού των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν. 4512/2018. Επειδή, κατέστη ανέφικτος ο προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης, καθότι ο προσφεύγων δεν επέδειξε και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν με την έγγραφη πρόσκληση, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών –προμηθευτών ενώ υπέβαλε μηδενικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, ο έλεγχος, αξιοποίησε το ως άνω πληροφοριακό δελτίο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και κάθε διαθέσιμο στοιχείο κατ'εφαρμογή του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Ειδικότερα, σύμφωνα με το με αριθ. Πρωτοκ......./2020 πληροφοριακό δελτίο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, στα πλαίσια διενέργειας φορολογικού ελέγχου στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., διαπιστώθηκε ότι αυτή προμηθεύτηκε από την επιχείρηση του προσφεύγοντα αγροτικά προϊόντα συνολικής καθαρής αξίας 601.264,52 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 78.364,26 €, χωρίς ωστόσο ο εκδότης των στοιχείων να δηλώσει τις αντίστοιχες συναλλαγές στις σχετικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών (καταστάσεις άρθρου 14 παρ. 3 του ν. 4174/2013), του φορολογικού έτους 2014. Ειδικότερα, από τα αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού προμηθευτή «.....» με ΑΦΜ ..... της ως άνω εταιρείας, βρέθηκαν καταχωρημένα τιμολόγια εκδόσεως του προσφεύγοντα συνολικής καθαρής αξίας ύψους 601.264,52 €, πλέον ΦΠΑ ύψους 78.364,26 €, τα οποία συμπεριλήφθηκαν και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών. Επίσης με το ως άνω δελτίο πληροφοριών διαβιβάστηκαν ενδεικτικά αντίγραφα των εκδοθέντων από τον προσφεύγοντα φορολογικών στοιχείων, εκδοθείσες από την εταιρεία επιταγές εις διαταγή του προσφεύγοντα, καθώς και κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών, στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εξόφληση των ως άνω συναλλαγών..

Περαιτέρω, από την αξιοποίηση των δεδομένων των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ), που υπέβαλαν τρίτα πρόσωπα (αντισυμβαλλόμενοι) για το φορολογικό έτος 2014, προέκυψε ότι ο προσφεύγων συναλλάχθηκε ως προμηθευτής των εμπορευμάτων (για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων) σε τριακόσιες είκοσι τέσσερις (324) περιπτώσεις έκδοσης φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 1.357.225,75 €.

**Επειδή**, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του, κάθε διαθέσιμο στοιχείο και ειδικότερα τα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών (ΜΥΦ), που υπέβαλαν

τρίτα πρόσωπα (αντισυμβαλλόμενοι) για το φορολογικό έτος 2014, καθώς και τα δεδομένα που αντλήθηκαν από τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ ....., και τα τραπεζικά έγγραφα εξόφλησης, τα οποία διαβίβασε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στη Δ.Ο.Υ. Λάρισας, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 1.357.225,75€ πλέον ΦΠΑ 176.697,21€, ενώ παράλληλα προσδιόρισε τις αγορές, στο ύψος των 1.206.422,88 € λαμβάνοντας υπόψη το ύψος των ως άνω ακαθαρίστων εσόδων σε συνδυασμό με τους Μοναδικούς Συντελεστές Καθαρών Κερδών (Μ.Σ.Κ.Κ.) των πινάκων επί των αγορών (4,5%) και των πωλήσεων (4%), όπως ισχύουν για τη δραστηριότητα «χονδρικό εμπόριο δημητριακών, σπόρων και ζωοτροφών. Κατόπιν των ανωτέρω τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν για το φορολογικό έτος 2014, στο ύψος των 150.802,87 €, έναντι των δηλωθέντων μηδενικών αποτελεσμάτων.

**Επειδή**, στις από 11/11/2020 σχετικές εκθέσεις εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Λάρισας περιγράφονται με σαφήνεια και λεπτομέρεια οι διενεργηθείσες ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις, αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων με την κρινόμενη προσφυγή πράξεων, εκτίθενται λεπτομερειακά και εμπειριστατωμένα τα πραγματικά περιστατικά, και αναγράφονται όλα τα στοιχεία στα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, γεγονός που καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις επαρκώς αιτιολογημένες και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, ο προσφεύγων πέραν των ανωτέρω, επικαλείται ότι είχε παραδώσει σε υπάλληλο της Δ.Ο.Υ., κατά τα έτη 2017-2018, όλα τα τιμολόγια που είχε εκδώσει το έτος 2014, προκειμένου να γίνει έλεγχος, αλλά μεσολάβησε η πυρκαγιά της Β' Δ.Ο.Υ. και όλα τα αρχεία καταστράφηκαν. Ωστόσο, με τον ισχυρισμό αυτό, αφενός ο προσφεύγων παραδέχεται ότι εξέδωσε τιμολόγια τα οποία όμως δεν καταχώρησε στα βιβλία του και αφετέρου, δεν αποδεικνύεται ότι η παράδοση των φορολογικών του στοιχείων έγινε σε προγενέστερο χρόνο, χωρίς την προσκόμιση οποιοδήποτε αποδεικτικού εγγράφου παραλαβής αυτών από αρμόδιο υπάλληλο, ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

**Ως προς το δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό περί υπέρβαση της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης του άρθρου 281 του Α.Κ και περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας**

**Επειδή**, με το δεύτερο λόγο της προσφυγής προβάλλεται από τον προσφεύγοντα, ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις συνιστούν καταχρηστική άσκηση δικαιώματος εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης και παραβίαση του άρθρου 281 του Αστικού Κώδικα, καθότι, τα ποσά που καλείται να καταβάλλει είναι υπέρογκα σε σχέση με την οικονομική του επιφάνεια μη λαμβανομένης υπόψη της γενικής οικονομικής κρίσης. Ο ισχυρισμός αυτός τυγχάνει απορριπτέος, διότι η διάταξη

του άρθρου 281 του Αστικού Κώδικα αφορά την άσκηση ιδιωτικών δικαιωμάτων και δεν εφαρμόζεται στο δημόσιο δίκαιο (ΣΤΕ 1418/2016, 3995/2012, 713/2000, κ.α.).

**Επειδή**, επιπλέον ο προσφεύγων επικαλείται ότι η συνταγματικότητα της επιβολής διοικητικής φορολογικής κύρωσης, προϋποθέτει την κρίση για την αντικειμενική της συνάφεια και την εύλογη σχέση (αναλογικότητα) με τον επιδιωκόμενο σκοπό του δημοσίου συμφέροντος που είναι η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Συνεπώς, οι πρόσθετοι φόροι που επιβλήθηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις είναι προφανώς δυσανάλογοι των υποτιθέμενων παραβάσεων και για το λόγο αυτό θα πρέπει να ακυρωθούν άλλως να περιοριστούν στο προσηκόν μέτρο.

**Επειδή**, ο ανωτέρω, ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, καθότι, με την πρόβλεψη επιβολής σταθερού ποσοστού προστίμου (50%), και συνάρτησης του προστίμου αυτού με το ύψος του οφειλόμενου κύριου φόρου, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζουν δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρόμοιων παραβάσεων. Συνακόλουθα, η φορολογική αρχή θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ποσοστό του προστίμου (πρόσθετων φόρων) και συνεπώς να προσδιορίζει το ύψος αυτού αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών στις οποίες τελεί ο προσφεύγων, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής, δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας, δεν μπορεί να τεθεί (ΣΤΕ 479/2017 σκ.6).

#### **Αποφασίζουμε**

την απόρριψη της από 17-12-2020 και με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **ΑΦΜ** .....

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

Επί της υπ' αρ. ..../11-11-2020 οριστικής πράξης προσδιορισμού εισοδήματος /πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014

	<b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Χρεωστικό υπόλοιπο	46.165,95
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσοστό 50% επί της διαφοράς φόρου	23.132,47
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.032,11
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>75.330,53</b>

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ

Επί της υπ' αρ. ..../11-11-2020 οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014.

	<b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Χρεωστικό υπόλοιπο	176.439,35
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσοστό 50% επί της διαφοράς φόρου	88.219,68
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>264.659,03</b>

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ

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

Ακριβές αντίγραφο  
 Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
 Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
 ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
 ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
 ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.