



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 7.6. 2018

Αριθμός απόφασης: 2937

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' / 22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 7.2.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατοίκου Καρδίτσας, κατά: α) της υπ' αριθμ. / 8.1.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, β) της υπ' αριθμ. / 8.1.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008,

5. Τις υπ' αριθμ.: α) / 8.1.2018 και β) / 8.1.2018 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικών περιόδων 01/01/2007-31/12/2007 και 01/01/2008-31/12/2008 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 7.2.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αριθμ. /8.1.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.560,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περιπτ. β' του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 11, 12, 18 παρ. 2 και 9 του Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ.) .

β) Με την υπ' αριθμ. /8.1.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 14.844,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περίπτ. β' του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 11, 12, 18 παρ. 2 και 9 του Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ.) .

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 5.1.2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.). του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, σύμφωνα με την οποία οι παραβάσεις καταλογίστηκαν διότι ο προσφεύγων:

Α) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 εξέδωσε ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς τη συναλλαγή φορολογικό στοιχείο αξίας και συγκεκριμένα το υπ' αριθμ. /31.12.2007 τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων προς την, Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος, ΑΦΜ, με μερικώς εικονική αξία 11.400,00 €.

Β) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 εξέδωσε: α) δύο (2) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία αξίας και συγκεκριμένα τα υπ' αριθμ. /1.12.2008 και /31.12.2008 τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων προς την

....., Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος, ΑΦΜ, με εικονική αξία 25.000,00 € και 7.990,00 € αντίστοιχα και β) ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς τη συναλλαγή φορολογικό στοιχείο αξίας και συγκεκριμένα το υπ' αριθμ./31.12.2008 τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων προς την, Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος, ΑΦΜ, με μερικώς εικονική αξία 4.120,00 €.

Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης **αφορμή για τη διενέργεια του ελέγχου ήταν ο έλεγχος που είχε προηγηθεί στην σύζυγο του προσφεύγοντος, Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος, ΑΦΜ, ως λήπτριας των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως του προσφεύγοντα**, η οποία κατέθεσε τα παραπάνω τιμολόγια μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού στη Δ.Ο.Υ. Σοφάδων με τις υπ' αριθμ./2008 και/2009 αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. Αγροτών του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 για τις χρήσεις 2007 και 2008 αντίστοιχα και έλαβε μέσω του Συνεταιρισμού με την έκδοση των με αριθμ./2008 και/2009 αποφάσεων επιστροφής Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σοφάδων ποσά Φ.Π.Α. ύψους 3.789,54 € και 4.284,29 € αντίστοιχα. Ο έλεγχος αυτός διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./29.2.2012 Απόφασης της Δ/νσης Οικονομικής Επιθεώρησης Θεσσαλίας για τον επανέλεγχο υποθέσεων επιστροφής Φ.Π.Α. αγροτών.

Σε βάρος της συζύγου του προσφεύγοντος, Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος, ΑΦΜ, καταλογίσθηκαν παραβάσεις για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./22-11-2016 και/22-11-2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, **κατά των οποίων ασκήθηκε η από 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 2564/21.4.2017 απορριπτική απόφαση της υπηρεσίας μας.**

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

- Οι απαιτήσεις της Δ.Ο.Υ. και του Ελληνικού Δημοσίου παραγράφηκαν. για αμφότερα τα έτη 2007 και 2008, καθώς παρήλθε χρόνος πέραν της πενταετίας σύμφωνα με τα άρθρα 84 του ν. 2238/1994 και 57 του ν. 2859/2000.

- Κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και κατά παράβαση του νόμου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς τα εν λόγω τιμολόγια που εξέδωσε δεν ήταν εικονικά, αφού, εκτός από τους δηλωμένους στον ΟΣΔΕ αγρούς, η σύζυγός του καλλιέργησε (με την βοήθεια του ιδίου) αμφότερα τα δύο επίδικα έτη 2007 και 2008 ακόμη 41.007 στρέμματα αγρών που ανήκουν στον ίδιο, τα συμβόλαια ιδιοκτησίας των οποίων προσκομίζει. Επιπλέον υποστηρίζει ότι ποσότητα 1.000 περίπου δεμάτων τριφυλλιού κάθε έτος η σύζυγός του τα αγόρασε από άλλους αγρότες από συγκομιδή δικών τους αγρών που καλλιεργούσαν, τα οποία της παρέδωσαν για μεταπώληση.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του **άρθρου 13 § 6 του ν. 3522/2006** (ΦΕΚ Α' 276) και ισχύει από 22/12/2006 και μετά σύμφωνα με το άρθρο 39 περ. ιγ' του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «1) 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, 2) ..., 3) ... 4) Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν

έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου, ...», σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253), ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων»

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται:

«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, ...» β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή

Επειδή με την υπ' αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον υπουργό Οικονομικών με την υπ' αριθμ. 1020145/ΠΟΛ1100 /10-04-2001, εγκύκλιο, έγινε δεκτό ότι: «α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση

των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων. β) Δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ ύπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων».

Εξάλλου συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως ΣτΕ 2397/1990 και εφόσον, από νέα στοιχεία, διαπιστώνεται εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων και απόκρυψη εισοδήματος, δεν αποκλείεται ο εξ ύπαρχής και εκ νέου εξωλογιστικός προσδιορισμός, με βάση τόσο τα παλαιά, όσο και τα νέα στοιχεία **ΣτΕ 1426/2000**.

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση αφορμή για τη διενέργεια του ελέγχου στον προσφεύγοντα και την έκδοση των υπό κρίση πράξεων επιβολής προστίμου σε βάρος του, ήταν το γεγονός ότι περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα οι από 30.9.2016 εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, καιπίου, με ελεγχόμενη τη σύζυγο του προσφεύγοντος, Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος, ΑΦΜ

Από τις εκθέσεις αυτές, ύστερα από την διενέργεια των προβλεπόμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, διαπιστώθηκε **από τον έλεγχο ότι η ελεγχόμενη είχε λάβει εικονικά τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως του προσφεύγοντος, τα οποία κατέθεσε μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού στη Δ.Ο.Υ. Σοφάδων με τις υπ' αριθμ./2008 και/2009 αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. Αγροτών του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 για τις χρήσεις 2007 και 2008 αντίστοιχα και έλαβε μέσω του Συνεταιρισμού με την έκδοση των με αριθμ./2008 και/2009 αποφάσεων επιστροφής Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σοφάδων ποσά Φ.Π.Α. ύψους 3.789,54 € και 4.284,29 € αντίστοιχα.**

Συνεπώς στην προκειμένη περίπτωση ως προς την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί πράξεις φόρου, τελών προστίμων κ.λ.π. έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και το δικαίωμα αυτόπραγμάφεται μετά την πάροδο δεκαετίας ήτοι για την χρήση 2007 την 31/12/2018 και για την χρήση 2008 την 31/12/2019.** Επομένως ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις εντός του προβλεπόμενου από τις ως άνω διατάξεις χρόνου δεκαετούς παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως

ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξία..».

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου και το φάκελο της υπόθεσης, η σύζυγος του προσφεύγοντος ως αγρότισσα του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 και με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο Π. 953/432/64 ΠΟΛ. 41/3-2-1988, έλαβε ποσά επιστροφής Φ.Π.Α. ύψους 3.789,54 € και 4.284,29 € επί της αξίας των πωλήσεων αγροτικών προϊόντων στον προσφεύγοντα, που πραγματοποίησε κατά τις χρήσεις 2007 και 2008 αντίστοιχα. Ωστόσο με βάση τις εκτάσεις που είχε δηλώσει τόσο στις Ενιαίες Δηλώσεις Εκμετάλλευσης στον Ο.Σ.Δ.Ε., όσο και στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 και 2009 δεν προκύπτει ότι, βάσει στρεμματικής απόδοσης των εκτάσεων που καλλιέργησε, είχε τη δυνατότητα να παράγει τα προϊόντα και τις ποσότητες που πούλησε. Συνεπώς ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα συγκεκριμένα αγροτικά προϊόντα, τα οποία αγόρασε ο προσφεύγων από την σύζυγό του, δεν καλλιεργήθηκαν ποτέ, παρά μόνο δηλώθηκαν εικονικά στα επίδικα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων που εξέδωσε ο προσφεύγων προς την σύζυγό του, για να της επιστραφεί μεγαλύτερο ποσό Φ.Π.Α.

Επειδή ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν, προσκόμισε: α) το υπ' αριθμ./18-3-1986 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, β) το υπ' αριθμ./21-4-1986 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, γ) το υπ' αριθμ./23-1-1987 συμβόλαιο γονικής παροχής του συμβολαιογράφουκαι δ) το υπ' αριθμ./2-2-1977 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Λάρισας, υποστηρίζοντας ότι, παρόλο που δεν έχουν δηλωθεί, οι εκτάσεις που αναφέρονται σε αυτά είναι ιδιοκτησίας του ιδίου και χρησιμοποιήθηκαν από την σύζυγό του για την καλλιέργεια και παραγωγή των προϊόντων που αναγράφονται στα επίδικα τιμολόγια. Ωστόσο δεν αποδεικνύεται από τα συγκεκριμένα προσκομισθέντα συμβόλαια ιδιοκτησίας ότι αυτές οι εκτάσεις είναι καλλιεργήσιμες και ότι όντως έχουν χρησιμοποιηθεί από την προσφεύγουσα για την καλλιέργεια προϊόντων ή ότι αυτά δεν έχουν εκμισθωθεί σε άλλους αγρότες. Εξάλλου στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008 και 2009 έχουν δηλωθεί από την προσφεύγουσα και το σύζυγό της ποσά από εκμίσθωση γαιών, η προσφεύγουσα δε δήλωσε στον Ο.Σ.Δ.Ε τους αγρούς αυτούς, ως είχε υποχρέωση, ασχέτως των επιδοτήσεων που

λάμβανε, και δεν ανέγραψε το είδος και το ποσό της καλλιέργειας στις ετήσιες φορολογικές της δηλώσεις ως όφειλε. Όσον αφορά δε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ποσότητα 1.000 περίπου δεμάτων τριφυλλιού κάθε έτος, τα αγόραζε η σύζυγός του από άλλους αγρότες και στη συνέχεια τα μεταπώλούσε, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθώς στην Π.953/64/3.2.88/ [ΠΟΛ. 41](#) Α.Υ.Ο. ρητά αναφέρεται ότι τα προϊόντα που παραδίνει ο αγρότης πρέπει να είναι δικής του παραγωγής προκειμένου να λάβει την επιστροφή του Φ.Π.Α.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015 ορίζεται 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:

α)

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 5.1.2018 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, 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 με ημερομηνία κατάθεσης 7.2.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

A) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007-31/12/2007

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου

Πρόστιμο του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 4.560,00€ ήτοι 11.400,00 X 40%

Σύνολο προστίμου 4.560,00 €

B) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2008-31/12/2008

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου

α' περίπτωση Πρόστιμο του άρθρου 7 του ν. 4337/2015:

10.000,00€ ήτοι 25.000,00 X 40% και

3.196,00€ ήτοι 7.990,00X40%

β' περίπτωση περίπτωση Πρόστιμο του άρθρου 7 του ν. 4337/2015

1.648,00 € ήτοι 4.120,00X 40%

Σύνολο προστίμου 14.844,00 €

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

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

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

