



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 24/04/2017

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός Απόφασης: 2629

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
ΦΑΞ : 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), όπως ισχύει.
 - 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 ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου,, Τ.Κ. κατά :
 - 1) Της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 7 του ν. 4337/2015 με αριθμό πράξης/24-11-2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.
 - 2) Της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) με αρ πράξης/24-11-2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ..
 - 3) Της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ. 6 του ν. 2523/1997 με αριθμό πράξης/24-11-2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.,
 - 4) Των συναφών Εκθέσεων Ελέγχου των ανωτέρω πράξεων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

1) Με την υπ' αριθμ./24-11-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 7.182,80 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. ε' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 11§1, 12§1,9,11, 14 και 15 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997 .

Η παράβαση αφορά στη λήψη από την προσφεύγουσα πέντε (5) φορολογικών στοιχείων (ΔΑ-ΤΑ Αγροτικών Προϊόντων) εκδόσεως της επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ., εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη, για συναλλαγή, συνολικής καθαρής αξίας 71.828,00 €.

2) Με την αριθμ./24-11-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας αγρότισσας ειδικού καθεστώτος, Φ.Π.Α. ποσού 7.901,08 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 9.481,29 €, ήτοι συνολικό ποσό 17.382,37 €, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

3) Με την με αριθμ./24-11-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού ύψους 3.950,54 €, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 55 περ. δ' του ν.4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, βάσει του πορίσματος των από 24-11-2016 εκθέσεων: α) Ελέγχου ΚΒΣ, β) Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ και γ) Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, Ο έλεγχος διενεργήθηκε συνεπεία της με αρ./06/10/2016 εντολής ελέγχου, Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2010-31/12/2010 (Οικονομικό Έτος 2011), η οποία εξεδόθη κατόπιν του με αριθμ. πρωτ.28/1/2015 εγγράφου (.....-03/02/2015 πρωτόκολλο Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) Αποστολή Φακέλου Υπόθεσης της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/σης Δίωξης Οικ. Εγκλήματος Δυτ. Ελλάδος , Πελ/σου και Νοτίων Ιονίων Νήσων – Τμήμα Ερευνών Καλαμάτας και της αντίστοιχης έκθεσης ελέγχου σύμφωνα με τα οποία διαπιστώθηκε η ύπαρξη συναλλαγών της προσφεύγουσας με την επιχείρηση «.....» η οποία κρίθηκε εκδότηρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα, αγρότης ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000, είχε καταθέσει με την με αριθμ./25-03-2011 Αίτηση - Δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού, έξι (6) φορολογικά στοιχεία (ΔΑ-Τ αγοράς αγροτικών προϊόντων) συνολικής αξίας 76.628 €, προκειμένου να τύχει επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 8.429,08 €, πέντε εκ των οποίων τυγχάνουν εκδόσεως της επιχείρησης «.....».

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την υπαγωγή της στην δήλωση αποδοχής της νομοθετικής μεταβολής περί οικιοθελούς συμμόρφωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν...../2016 και σε περίπτωση που αυτή δεν γίνει αποδεκτή ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η «.....» ήταν πρόσωπο φορολογικά υπαρκτό (είχε θεωρήσει στοιχεία στη Δ.Ο.Υ.), είχε την ικανότητα της αγοράς και προώθησης αγροτικών προϊόντων και είχε ορίσει αντιπρόσωπο της πραγματοποίησης των συναλλαγών τον άνδρα της, πράγμα το οποίο είναι σύνηθες στην Ελληνική πραγματικότητα λόγω κοινότητας βίου συζύγων, που δεν απαγορεύεται και είναι (πέραν των όποιων δικαιολογιών) σύνηθες.
2. Η έκθεση ελέγχου είναι ανατιολόγητη και δεν αποδεικνύει ότι η ίδια ήταν γνώστης της εικονικότητας.

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 αξίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην

οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει".

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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 άρθρου 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» §3 περιπτ. έ 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)

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ..... »

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 41 § 1 ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ ορίζεται :

«1. Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...»

Επειδή, στο άρθρο 48 παρ. 1,2 και 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν.

Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997: «1.Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή...2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι].

Κατά το άρθρο 7 παρ.8 Ν.4337/2015, ΦΕΚ Α 129/17.10.2015: " Η περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων".»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της §17 του άρθρου 72 ν.4174/2013, όπως προστέθηκε και αναριθμήθηκε με το ν. 4337/2015, στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 01.01.2014 και αφορούν γενικές φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2523/1997, όπως ισχύουν κατά φορολογία την αντίστοιχη χρονική περίοδο.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 και της παραγρ. 4 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

«2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάντα τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν.1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση.»

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από την ελέγκτρια της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και λαμβάνοντας υπόψη:

1. Την από 27/12/2013 έκθεση εξέτασης χωρίς όρκο της προσφεύγουσας στην οποία κατέθεσε ότι α. το 2010 καλλιέργησε κηπευτικά (καρπούζι -πατάτα -ντομάτα) μαζί με την οικογένεια της στα κτήματα που είχαν στην ιδιοκτησία τους καθώς και σε αυτά που είχαν νοικιάσει από την οικογένεια

β. τα προϊόντα που πουλούσε στην τα παραλάμβανε ο σύζυγος της με αυτοκίνητο δικό του, τα ζύγιζαν σε ζυγαριά δική τους και πληρώνονταν μετρητοίς. Το καρπούζι το ζύγιζαν στην γεφυροπλάστιγγα του, ενώ τα φορολογικά στοιχεία τα πήρε όλα μαζί στο τέλος

γ. δεν γνώριζε ότι στο συμφωνητικό αναγραφόταν και το όνομα της, νόμιζε πως αναγραφόταν μόνο το όνομα του συζύγου της και του γιού της και χρησιμοποίησε το όνομα του γιού της επειδή αυτός παλεύει περισσότερο σε προηγούμενη κατάθεση της (εξέταση χωρίς όρκο 13/06/2013) .

2. Την αρ./25/03/2011 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού, με την οποία ζητούσε και έλαβε επιστροφή (ΑΦΕΚ Νο/15-04-2011) με κατ' αποκοπή συντελεστή Φ.Π.Α. ύψους 8.429,00€ (οκτώ χιλιάδων τετρακοσίων είκοσι εννέα ευρώ και οκτώ λεπτών). Από την ανωτέρω επιστροφή που έλαβε, ποσό 7.901,08€ αντιστοιχούσε στα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως

3. Τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ΤΗΝ 1^η Ιανουαρίου 2010 και την 1^η Ιανουαρίου 2011 του ελεγχόμενου

4. Την δήλωση φορολογίας εισοδήματος (ΕΙ) αριθμ./05-05-2011 του ελεγχόμενου ,οικ. έτους 2011.

5. Το από 01/12/2004 συμφωνητικό μίσθωσης αγροτικού ακινήτου εκτάσεως 100 στρ. από τον του, το οποίο μίσθωσε από κοινού με τον σύζυγο της Α.Φ.Μ. και τον γιό της Α.Φ.Μ.

6. Το με αριθμ. πρωτ./12 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Περ/κης Αγροτικής Οικονομίας Τριφυλίας και το αριθμ. πρωτ./2011 έγγραφο της της Γεν. Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας Μεσσηνίας

Διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει λάβει πέντε (5) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη παραστατικά συνολικής καθαρής αξίας 71.828,00€ από την επιχείρηση, ενώ ο πραγματικός εκδότης αυτών ήταν ο σύζυγος της

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, και σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία είναι συνημμένη του φακέλου της υπόθεσης, βάσει της οποίας κρίθηκαν εικονικά τα τιμολόγια εκδόσεως της διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Από τις από 28.5.2012 και 17.08.2012 εξετάσεις χωρίς όρκο κατ' άρθρο παρ.2 του Κ.Π.Δ. από τον (σύζυγο της) για έκδοση Εικονικών φορ. στοιχείων (Δ.Α. -Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων).

2. Τις καταθέσεις των ληπτών αγροτών.

3. Τον έλεγχο των εκδοθέντων Δ.Α. -Τ.Α.Α.Π. προέκυψε ότι η επιχείρηση με έδρα στη και Α.Φ.Μ. αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε στη χρήση 2010 τριάντα δύο (32) **Εικονικά Δ.Α.-ΤΙΜ.Αγ. Αγροτικών Προϊόντων** συνολικής αξίας 506.339,50€ καθώς από τις διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψαν τα κάτωθι:

Ο τρόπος διακίνησης των εμπορευμάτων γινόταν με το αρ. κυκλ. φορτηγό ιδιοκτησίας της με ωφέλιμο φορτίο 8.280 κιλά, ενώ τα κιλά που αναγράφονταν στα τιμολόγια ανέρχονταν μέχρι και 32.500 κιλά. Οι συχνότητες των αγορών κυμαίνονταν από 2 μέχρι το ανώτερο 5 ημέρες πράγμα ασύνηθες για αγορά τόσο μεγάλων ποσοτήτων σε αγροτικά προϊόντα, ο τρόπος πληρωμής γινόταν πάντα μετρητοίς ιδιαίτερα για πολύ μεγάλης αξίας τιμολόγια και πάντα στο χωράφι σύμφωνα με τις καταθέσεις των εμπλεκομένων σε αντίθεση με όσα ορίζει το άρθρο 18 του Π.Δ.186/92 (Κ.ΒΣ.) ότι η εξόφληση τιμολογίων άνω των 1.000 € πρέπει να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού. Επιπρόσθετα ο κ. αναφέρει ότι λόγω οικονομικών δυσκολιών δεν μπορούσε να θεωρήσει η επιχείρηση της στην Δ.Ο.Υ. επομένως εύλογα γεννάται το ερώτημα, πού έβρισκε τόσα χρήματα και πλήρωνε τόσο μεγάλα ποσά μετρητοίς, πράγμα ασύνηθες στις αγροτικές συναλλαγές.

Περαιτέρω δεν έχει εκδοθεί ούτε ένα τιμολόγιο πώλησης για τα ανωτέρω αγορασθέντα αγροτικά προϊόντα δηλ. τα προϊόντα έφευγαν χωρίς φορολογικά στοιχεία ,ο ισχυρισμός δε του κ..... ότι τα πουλούσε σε δεν έγινε δεκτός δεδομένου ότι ήταν αδύνατο να κάνουν τα εμπορεύματα τέτοια διαδρομή χωρίς παραστατικά.

Για κανένα φορτίο δεν υπήρχαν παραστατικά φυτουργείας ούτε στοιχεία μεσολάβησης εγκεκριμένων συσκευαστηρίων γεγονός απαραίτητο βάσει των διατάξεων του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης για την ενδοκοινοτική διακίνηση αγροτικών προϊόντων ούτε έχει υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής στο μητρώο για την έναρξη δραστηριότητας ενδοκοινοτικών συναλλαγών (VIES).

Δεν έχει αποδοθεί για τα παραπάνω αγροτικά προϊόντα η παρακράτηση του ΕΛΓΑ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Έχει υποβληθεί ανακριβής δήλωση Φ.Π.Α. - μηδενική για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, ενώ θα έπρεπε να υπάρχει τουλάχιστο το ποσό των 506.339,50 € που αντιστοιχεί σε αγορές από αγρότες .

Δεν υπάρχει καμία ενημέρωση - καταχώρηση στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων καθόσον από το 2006 και έπειτα δεν υπάρχει καμία εγγραφή. Δεν έχει διαφυλάξει το μπλοκ με αριθμ. ΔΑ.-Τ.Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων από το οποίο έχει εκδώσει τα συγκεκριμένα τιμολόγια .

Επιπρόσθετα οι τιμές που αναγράφονται στα ΔΑ-ΤΑ ΑΠ είναι σχεδόν διπλάσιες από τις τιμές που έχουν πωλήσει οι ίδιοι αγρότες την ίδια χρονική περίοδο σε άλλους προμηθευτές .

Επιπλέον ο ισχυρισμός του κ..... ότι μεγάλες ποσότητες των αγορασθέντων προϊόντων τις πέταξε σε διάφορες χωματερές δεν ευσταθεί διότι δεν είναι δυνατόν να αγοράζει μεγάλες ποσότητες αγροτικών προϊόντων με την συχνότητα των τριών -πέντε ημερών ενώ έχει προϊόντα αδιάθετα.

Για τις ανωτέρω αυτοτελείς παραβάσεις της έκδοσης συνολικά τριάντα δύο φορολογικών στοιχείων (Δελτία Αποστολής -Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων) αξίας 506.339,50€ εικονικών ως προς το σύνολο διαβιβάστηκε η ανωτέρω έκθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου και καταλογίστηκαν στην τα ανάλογα πρόστιμα .

Από τα παραπάνω εκτεθέντα είναι φανερό πως η φορολογική αρχή έχει στοιχειοθετήσει επαρκώς την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ,ενώ περιλαμβάνονται όλα εκείνα τα στοιχεία που αφορούν τη λειτουργία της επιχείρησης της και τα οποία οδήγησαν στο χαρακτηρισμό του συνόλου των εκδοθέντων στοιχείων ως εικονικά.

Περαιτέρω η προσφεύγουσα στην από 27/12/2013 ανωμοτί κατάθεση της (την οποία ζητά να μην ληφθεί υπόψη) δήλωσε πως τα προϊόντα τα παραλάμβανε από το χωράφι τους ο, τα ζύγιζαν σε ζυγαριά δική τους και τους πλήρωνε τοις μετρητοίς.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται το άρθρο 21 του Π.Δ. 16/1989 σύμφωνα με το οποίο η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι ορισμένη και αιτιολογημένη και να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα , τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού επί ποινή ακυρότητας και καταλήγει πως από την σχετική έκθεση ελέγχου συνάγεται πως η ήταν πρόσωπο ενεργό φορολογικά, με την ορθή δραστηριότητα, ικανή να μεταφέρει αγροτικά προϊόντα και να τα μεταπωλεί . Όμως στην έκθεση ελέγχου και συγκεκριμένα στην παράγραφο Έλεγχος Εμπόρων όσο αφορά την επιχείρηση της αναφέρεται ότι:

- τελευταία ενημέρωση στα τηρούμενα βιβλία της ήταν τον Αύγουστο 2006 και όχι Αύγουστο του 2016 όπως εσφαλμένα αναφέρει στο κείμενο της ενδικοφανούς η προσφεύγουσα
- είχε υποβάλλει μηδενικές δηλώσεις Φ.Π.Α. ετών 2009-2010-2011
- έχει δηλώσει απώλεια στα θεωρημένα (5) πέντε στελέχη ΔΑ.-Τ.Α.Α.Π από Νο έως από τα οποία είχαν εκδοθεί και τα εν υπό κρίση τιμολόγια.

Από τα προαναφερθέντα συνεπάγεται ότι η υπό κρίση έκθεση ελέγχου είναι ορισμένη και αιτιολογημένη και θεμελιώνει αναμφισβήτητα τόσο το πραγματικό όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού και σε καμία περίπτωση από τα αναφερθέντα τόσο στην έκθεση ελέγχου, όσο και στην έκθεση ελέγχου του σώματος δίωξης οικονομικού εγκλήματος δεν συνάγεται πως η ήταν πρόσωπο ενεργό φορολογικά ικανό να μεταφέρει αγροτικά προϊόντα και να τα μεταπωλεί.

Επειδή, το αίτημα της προσφεύγουσας όσον αφορά την δήλωση αποδοχής περί οικειοθελούς συμμόρφωσης σύμφωνα με τον Νόμο/22-12-2016 δεν δύναται να ληφθεί υπόψη και ως εκ τούτου κρίνεται απορριπτικό, καθότι οι οριστικές πράξεις (επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015, επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997, διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.) για τις οποίες ασκήθηκε η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κοινοποιήθηκαν σύμφωνα με τον διαδικτυακό πληροφοριακό σύστημα των ΕΛΤΑ με συστημένες επιστολές στις 29/11/2016. Ακολούθως τα οφειλόμενα ποσά βεβαιώθηκαν την 06/12/2016 και 07/12/2016.

Σύμφωνα με το άρθρο 60 του ανωτέρω νόμου «εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση» οι διατάξεις των άρθρων 57, 58 και 59 του ιδίου νόμου δεν έχουν εφαρμογή στις περιπτώσεις στις οποίες, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος στη Βουλή έχουν κοινοποιηθεί πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρων ή επιβολής προστίμων ή αντίστοιχες πράξεις επιβολής φόρων ή προστίμων με βάση τις, προϊσχύουσες του Ν. 4174/2013, διατάξεις, ως προς φορολογητέα ύλη που έχει περιληφθεί σε αυτές. Συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω στην περίπτωση της προσφεύγουσας δεν έχουν εφαρμογή τα ανωτέρω και δεν δύναται να υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 57, 58 και 59 του Ν...../2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **27/12/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

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

1) Υπ' αριθμ./24-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 7 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010

Ποσό Προστίμου : 71.828,00 ευρώ X 10% = 7.182,80 ευρώ

2) Υπ' αριθμ./24-11-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 6 του ν.2523/1997, σύμφωνα με τις ευνοϊκές διατάξεις του άρθ. 55 περ. δ' του ν.4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010

Ποσό Προστίμου : ΦΠΑ εικονικών τιμολογίων 7.901,08 X 50% = 3.950,54 ευρώ

3) Υπ' αριθ./24-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010

<u>Διαφορά φόρου</u>	7.901,08 €
<u>Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%</u>	9.481,29 €
<u>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</u>	17.382,37 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.