



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 21/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2564

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή)*, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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. Την από 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2016 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. /2016 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, γ) της υπ' αριθμ. /2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, δ) της υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ε) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 και στ) της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./2016 Πράξη 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) την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, γ) την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, δ) την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ε) την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 και στ) την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.140,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 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.) και του άρθρου 41 παρ. 2 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

β) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 3.711,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 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.) και του άρθρου 41 παρ. 2 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

γ) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 399,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 11, 12, 18 παρ. 2 και 9 του Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 41 παρ. 2 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.).

δ) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.298,85 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 11, 12, 18 παρ. 2 και 9 του Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 41 παρ. 2 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.).

ε) Με την υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 798,00 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 957,60 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

στ) Με την υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.597,70 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 3.117,24 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης 22/11/2016 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει των υπ' αριθμ./2012 και/...../2016 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με τις προαναφερθείσες εκθέσεις ελέγχου, οι παραβάσεις καταλογίστηκαν διότι η προσφεύγουσα:

α) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 ζήτησε, έλαβε και αποδέχτηκε ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς τη συναλλαγή φορολογικό στοιχείο αξίας και συγκεκριμένα το υπ' αριθμ./2007 τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως, ΑΦΜ, με μερικώς εικονική αξία 11.400,00 €.

β) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 ζήτησε, έλαβε και αποδέχτηκε
- δύο (2) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία αξίας και συγκεκριμένα τα υπ' αριθμ./2008 και/2008 τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως, ΑΦΜ, με εικονική αξία 25.000,00 € και 7.990,00 € αντίστοιχα.

- ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς τη συναλλαγή φορολογικό στοιχείο αξίας και συγκεκριμένα το υπ' αριθμ./2008 τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως

....., ΑΦΜ, με μερικώς εικονική αξία 4.120,00 €.

Τα παραπάνω τιμολόγια κατέθεσε η προσφεύγουσα 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. 3.789,54 € και 4.284,29 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι απαιτήσεις της Δ.Ο.Υ. και του Ελληνικού Δημοσίου παραγράφηκαν τόσο για το εισόδημα όσο και για τον Φ.Π.Α. 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, καλλιέργησε αμφότερα τα δύο επίδικα έτη 2007 και 2008 ακόμη 41.007 στρέμματα αγρών που ανήκουν στο σύζυγό της, τα συμβόλαια ιδιοκτησίας των οποίων προσκομίζει. Επιπλέον υποστηρίζει ότι ποσότητα 1.000 περίπου δεμάτων τριφυλλιού κάθε έτος τα αγόρασε από άλλους αγρότες από συγκομιδή δικών τους αγρών που καλλιεργούσαν, τα οποία της παρέδωσαν για μεταπώληση.

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1^ο του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: *«11. 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. 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.»*

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 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.»*

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης 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 Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις ακόλουθες νομοθετικές ρυθμίσεις:

N.4203/2013, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) και

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 ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

N.4337/2015, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση αρχικά οι χρήσεις 2007 και 2008 παραγράφονταν την 31/12/2013 και 31/12/2014 αντίστοιχα και η αρχική εντολή ελέγχου της υπό κρίση υπόθεσης εκδόθηκε μέχρι 31-12-2013, και συγκεκριμένα στις 29/02/2012, κατόπιν του με αριθμ. πρωτ./2012 εγγράφου της Οικονομικής Επιθεώρησης Θεσσαλίας, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για την επιβολή φόρου, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή στο άρθρο 41 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, 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.

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος, ως εξής:

.....

β) επτά τοις εκατό (7%) για τα υπόλοιπα προϊόντα του Κεφαλαίου Β' και για τα προϊόντα του Κεφαλαίου Γ', και.

.....

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής. ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχομένων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά....»

Επειδή με την Π.953/64/3.2.88/ ΠΟΛ. 41 Α.Υ.Ο. προβλέπονται οι όροι και οι προϋποθέσεις της επιστροφής στους αγρότες του φόρου προστιθέμενης αξίας που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών και συγκεκριμένα :

«2. Όροι και προϋποθέσεις επιστροφής Φ.Π.Α

Οι όροι και οι προϋποθέσεις για την επιστροφή του Φ.ΠΑ στους αγρότες είναι οι εξής:

α.

β.

γ. τα προϊόντα που παραδίνει ο αγρότης να είναι δικής του παραγωγής.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, η προσφεύγουσα, 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 που πραγματοποίησε κατά τις χρήσεις 2007 και 2008 αντίστοιχα. Ωστόσο με βάση τις εκτάσεις που είχε δηλώσει τόσο στις Ενιαίες Δηλώσεις Εκμετάλλευσής 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 δεν καλλιεργήθηκαν ποτέ, παρά μόνο δηλώθηκαν εικονικά στα επίδικα τιμολόγια για να επιστραφεί μεγαλύτερο ποσό Φ.Π.Α.

Επειδή η προσφεύγουσα, προκειμένου να αποδείξει ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν, προσκόμισε: α) το υπ' αριθμ./1986 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, β) το υπ' αριθμ./1986

συμβόλαιο του συμβολαιογράφου , γ) το υπ' αριθμ. /1987 συμβόλαιο γονικής παροχής του συμβολαιογράφου και δ) το υπ' αριθμ. /1977 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου , υποστηρίζοντας ότι, παρόλο που δεν έχουν δηλωθεί, οι εκτάσεις που αναφέρονται σε αυτά και είναι ιδιοκτησίας του συζύγου της χρησιμοποιήθηκαν από αυτήν 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 της ότι ορθώς έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. για ποσότητα 1.000 περίπου δεμάτων τριφυλλιού κάθε έτος, καθώς αγόραζε τις ποσότητες αυτές από άλλους αγρότες και στη συνέχεια τα μεταπωλούσε, 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 9 του ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ισχύει:

«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:

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.

.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 2859/2000:

«1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει απ' αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη

προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.....»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«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 τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης

.....

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»,

και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής 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 στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013, η οποία σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του ν.4337/2015 (17.10.2015), ορίζεται:

«2. α)

.....

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.»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 22/11/2016 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. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, επί των οποίων 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 22/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :

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

- **ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: **1.140,00 €**

- **ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α.**

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: **399,00 €**

- **Φ.Π.Α.**

Διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας	798,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	957,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.755,60 €

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

- **ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: **3.711,00 €**

- **ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α.**

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: **1.298,85 €**

- **Φ.Π.Α.**

Διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας	2.597,70 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.117,24 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.714,94 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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.