



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 8/5/2017

Αριθμός απόφασης : 1136

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης 9/1/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ... του, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αρ./-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 12/1/2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 9/1/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του . . . 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:

Με την με αριθμό/.....-2016 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, μετά του πρόσθετου φόρου, Φ.Π.Α., συνολικού ποσού 3.589,98 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 του Ν.2859/00 και 1 και 2 του ν. 2523/1997, διότι ζήτησε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. χωρίς να έχει τις προϋποθέσεις που απαιτούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2859/2000.

Κατόπιν της υπ' αριθμ./...-2015 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα αγρότη ειδικού καθεστώτος, για τη χρήση 2009, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν πράγματι είχε τις προϋποθέσεις να λάβει κατ' αποκοπή επιστροφή ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2859/2000. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, σύμφωνα με τους δείκτες στρεμματικών αποδόσεων αγροτικών καλλιεργειών της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της Περιφερειακής Ενότητας, ο προσφεύγων έπρεπε να δηλώσει και να ζητήσει επιστροφή ΦΠΑ για πωληθείσες ποσότητες αγροτικών προϊόντων πολύ μικρότερες από αυτές που είχε δηλώσει και έλαβε την επιστροφή. Στη συνέχεια ο έλεγχος καταλόγισε το ποσό της κατ' αποκοπή επιστροφής ΦΠΑ, με τις νόμιμες προσαυξήσεις, που έλαβε αδικαιολόγητα κατά την ελεγχόμενη χρήση και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, για τους παρακάτω λόγους :

- Η προσβαλλόμενη στερείται αιτιολογίας, άλλως ότι η αιτιολογία της είναι ελλιπής ως γενική και αόριστη,
- Στερήθηκε του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης
- Επικουρικά αίτημα αναδρομικής εφαρμογής των ευμενέστερων διατάξεων του άρθρου 57 του Ν.4446/2016.

Επειδή, σύμφωνα με την από/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκαν τα εξής : Ο προσφεύγων δήλωσε στην φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2010 ότι καλλιεργεί 102 στρέμματα. Τα 50,5 στρέμματα προέρχονται από μίσθωση, ενώ για τα υπόλοιπα 51,5 στρέμματα δεν αναφέρονται νόμιμοι τίτλοι κατοχής ή μίσθωσης.

Επίσης διαπιστώθηκε ότι η συνολική ποσότητα συγκεκριμένου παραγόμενου προϊόντος (πιπεριάς Φλωρίνης) που αναγράφεται στα Δ.Α.-Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων που προσκομίσθηκαν με την υπ' αριθμ./.....-2010 «αίτηση - δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών» για την επιστροφή του αναλογούντος Φ.Π.Α., δια του αριθμού στρεμμάτων που δηλώνονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος, διαφέρει από τη μέγιστη στρεμματική απόδοση του, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου .../.....-2014 έγγραφο του Τμήματος Φυτικής και

Ζωικής Παραγωγής της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής του Π.Ε. Κατά την δήλωση του προσφεύγοντος, η συγκεκριμένη καλλιέργεια, σε έκταση 37 στρεμμάτων, απέδωσε 211.771 κιλά, δηλαδή 5723,54 κιλά ανά στρέμμα, την στιγμή που, σύμφωνα με τα στοιχεία του Τμήματος Φυτικής και Ζωικής Παραγωγής της Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής του Π.Ε., η μέγιστη απόδοση ανά στρέμμα στην περιοχή ανέρχεται στα 4000 κιλά. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. έκρινε τη δήλωση επιστροφής Φ.Π.Α. του προσφεύγοντος ανακριβή και μείωσε το ποσό της επιστροφής Φ.Π.Α. κατά 1.631,81€.

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 ευχέρεια (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

Στην προκειμένη περίπτωση, η από/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η οποία αποτελεί την αιτιολογία του επίδικου φύλλου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων (Κεφάλαιο 4. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ), όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικά. Στην ίδια έκθεση (ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ) γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι ελλιπής, όπως αβάσιμα υποστηρίζει ο προσφεύγων και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. επέδωσε στον προσφεύγοντα το με αρ./-2015 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, με συνημμένο τον με αρ./1/2016 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α., όπως προκύπτει από την από-2016 έκθεση επίδοσης, προκειμένου να διατυπωθούν εγγράφως οι απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση των ανωτέρω. Η προθεσμία των είκοσι ημερών παρήλθε άπρακτη και ως εκ τούτου ο έλεγχος προχώρησε στην σύνταξη της οριστικής πράξης. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη τήρησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αναληθής.

Επειδή, στο άρθρο 57 του Ν.4446/2016 ορίζεται ότι : « 1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016. 2. Οι δηλώσεις υποβάλλονται, κατά περίπτωση, ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. Μετά την υποβολή της δήλωσης διενεργείται, κατά περίπτωση, άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης υποβολής των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997 (Α' 179), ή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, και υπολογισμός του τόκου του άρθρου 53 του ν. 4174/2013. Εάν από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/1997 ή του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.» και στη συνέχεια στο άρθρο 60 παρ. 1 εδ. α και β του ίδιου νόμου ορίζεται : « 1. Οι διατάξεις των προηγούμενων άρθρων του κεφαλαίου αυτού δεν έχουν εφαρμογή: α) 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, προϊσχύσασες του ν. 4174/2013, διατάξεις, ως προς φορολογητέα ύλη που έχει περιληφθεί σε αυτές, β) Στις φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη ή σε φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου και κατά το μέρος αυτό.». Δεδομένου ότι τόσο η υποβολή της με αρ./2-3-2010 «αίτησης - δήλωσης και αναλυτικής κατάστασης δικαιολογητικών» όσο και η έκδοση και κοινοποίηση της αντίστοιχης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου διενεργήθηκαν πριν την κατάθεση του ανωτέρω νόμου στη Βουλή, ήτοι πριν τις 12/12/2016, δεν δύναται να εφαρμοστούν οι ανωτέρω διατάξεις του επικαλούμενου άρθρου του νόμου αυτού. Περαιτέρω, επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, η φορολογική δήλωση αφορά σε επιστροφή φόρου, οι ανωτέρω διατάξεις δεν δύναται να εφαρμοστούν και για το λόγο αυτό και το σχετικό αίτημα του προσφεύγοντος θα πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 9/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ... του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009 – 31/12/2009

Διαφορά φόρου	1.631,81
Πρόσθετος φόρος	1.958,17
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.589,98

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.