



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 12-04-2017

Αριθμός Απόφασης: **2439**

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 14/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςμε ΑΦΜκατοίκου Θηβών , Τ.Κ. 32200, ΘΗΒΑ κατά της με αριθμό/11-11-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του αρ 7 ν 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/11-11-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου και ειδικότερα

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος προστίμου	φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	11-11-2016	14-11-2016	Κ.Β.Σ & Ν. 4308/14	2009	156.054,70

6. Την από 11-11-2016 οικεία έκθεση Μερικού Ελέγχου Π.Δ 186/1992 (Κ.Β.Σ).

7. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς

8. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της 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' αριθμ. /11-11-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 156.054,70 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, 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 την λήψη από την προσφεύγουσα εξήντα τριών (63) φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων Αγοράς αγροτικών προϊόντων) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «..... » με Α.Φ.Μ., Πλαστών και εικονικών ως προς την συναλλαγή, για συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 1.560.547,00 €.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς βάσει του πορίσματος της από 11-11-2016 έκθεσης Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, Ο έλεγχος διενεργήθηκε συνεπεία της με αρ. /29-12-2015 εντολής μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2010-31/12/2009 (Οικονομικό Έτος 2010), η οποία εξεδόθη στα πλαίσια της εφαρμογής του άρθρου 6 της Α.Υ.Ο Π.953/432/64/ΠΟΛ.41/3-2-1988, σχετικά με την διαδικασία επιστροφής στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, του ΦΠΑ που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών, για την χρήση 2009 .

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα , αγρότης ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς στις 24-08-2010, μέσω της Ένωσης των Αγροτικών Συν/σμών Θήβας (α.α /02-03-2010) την με αριθ πρωτ Δ.Ο.Υ /2010 αίτηση – δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών του έτους 2009, προκειμένου να τύχει επιστροφής ΦΠΑ για την πώληση των αγροτικών του προϊόντων. Το αίτημα περιελάμβανε: Δήλωση συνολικών εσόδων 1.565.187,25 και (κατά αποκοπή 11% επί των εσόδων) επιστροφή ΦΠΑ ποσού 172.170,60. Με την παραπάνω δήλωση – αίτηση επιστροφής ΦΠΑ κατέθεσε μεταξύ άλλων και εξήντα τρία (63) φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς αγροτικών προϊόντων) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 1.560.547,00 €.

Με την υπ' αριθμ. /2010 Απόφαση Επιστροφής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς εγκρίθηκε στην προσφεύγουσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 και 42 του ν.2859/2000 , επιστροφή ΦΠΑ ποσού 510,43 ευρώ.

Με την με αριθ./15-4-2011 έκθεση κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. Θηβών ,είχαν κατασχεθεί από τους υπάλληλους της Δ.Ο.Υ ΘΗΒΩΝ τα φορολογικά στοιχεία της με αριθμ. πρωτ./2010 αίτησης για επιστροφή ΦΠΑ ,που αφορούσαν τον προσφεύγοντα , του έτους 2009 από τον ΕΝΩΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΩΝ ΘΗΒΑΣ όπου είχαν κατατεθεί.

Στη συνέχεια, κατά την διαδικασία του παραπάνω ελέγχου, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου , η Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς προέβη, συνοπτικά στις πιο κάτω ενέργειες :

- Για τον έλεγχο της αίτησης επιστροφής του ΦΠΑ έστειλε ταχυδρομικώς στην προσφεύγουσα την με αριθμό πρωτ./17-2-2016 πρόσκληση- αίτημα για προσκόμιση στοιχείων και παροχή πληροφοριών, προκειμένου να διενεργηθεί προσωρινός φορολογικός έλεγχος σχετικά με την αίτηση του για επιστροφή Φ.Π.Α χρήσης 2009.

- Ζήτησε με το αριθμ. πρωτ./16-2-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ από τον Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. να της χορηγήσει επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των αιτήσεων - δηλώσεων ενιαίας ενίσχυσης Ο.Σ.Δ.Ε. που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα προκειμένου να προσδιορίσει τον αριθμό των καλλιεργημένων στρεμμάτων και το είδος καλλιέργειας

- Με το υπ αριθμ/10-5-2016 έγγραφο, διαβίβασε για διασταύρωση τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 1.560.547,00 €. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ του εκδότη , ήτοι στην Δ ΑΘΗΝΩΝ.

Από τις παραπάνω ενέργειες προέκυψαν τα εξής :

- Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει:

α) η ύπαρξη περισσότερων αγροτεμαχίων προς καλλιέργεια όπως τίτλους κυριότητας συμφωνητικών μίσθωσης κ.λ.π.

β) ο τρόπος εξόφλησης των επίδικων τιμολογίων όπως απόδειξη πληρωμής , είσπραξης , κατάθεσης σε τραπεζικό Λογαριασμό .

γ) στοιχεία δαπανών για την απόδειξη της καλλιέργειας των αγρών όπως αγορές σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, εργατικά κ.λ.π.

δ) δεν εξήγησε γιατί στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου μεταφορικού μέσου .

- Ο Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε έστειλε στην Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς αντίγραφο της ενιαίας δήλωσης εκμετάλλευσης του εν λόγω αγρότη για το έτος 2009 με την οποία δήλωνε τα εξής:

ΕΤΟΣ 2009

α/α	Περιγραφή καλλιέργειας	Έκταση (HA)
3	ΣΙΤΑΡΙ ΣΚΛΗΡΟ	0,66 εκτάρια ή 6,6 στρέμματα

4	ΚΗΠΕΥΤΙΚΑ ΜΑΚΡΑΣ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ	6,37 εκτάρια ή 63,7 στρέμματα
5	ΑΜΠΕΛΩΝΕΣ	2,2 εκτάρια ή 20,20 στρέμματα

- Η Δ.Ο.Υ ΙΑ ΑΘΗΝΩΝ (νυν Δ. Δ.Ο.Υ ΑΘΗΝΩΝ) είχε στείλει (κατόπιν σχετικού αιτήματος της) Δελτίο πληροφοριών στην Δ.Ο.Υ ΘΗΒΩΝ από τις 28/8/2011 με αριθμ. πρωτ./10, το οποίο στην συνέχεια διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς από το οποίο, σχετικά με την επιχείρηση και ΑΦΜπροέκυπτε,οτι:

- Η 'εν λόγω επιχείρηση έκανε έναρξη την 2/4/2009, με αντικείμενο εργασιών εμπορικός αντιπρόσωπος που μεσολαβεί στην πώληση τροφίμων και ποτών .Η επιχείρηση είχε δηλώσει κατά την έναρξη, έδρα, ισόγειο κατάστημα 24 τ,μ, που βρίσκεται στην οδού Αθήνα. Η διάρκεια της μίσθωσης ορίσθηκε διετής από 1/4/2009 έως 31/3/2011. Από επιτόπια έρευνα που διενέργησε η Δ.Ο.Υ ΙΑ ΑΘΗΝΩΝ στην έδρα της επιχείρησης προέκυψε ότι η εν λόγω επιχείρηση ήταν ανύπαρκτη.

- Δεν έχει υποβάλλει για το οικ. έτος 2010 (χρήση 2009) δήλωση φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α

- Τα Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων εκδόσεωςδεν έχα θεωρηθεί και καταχωρηθεί στα θεωρηθέντα στοιχεία στο τηρούμενο αρχείο αυτής της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ ΙΑ ΑΘΗΝΩΝ)

- Από πληροφορίες των περίοικων που παρείχαν στην Δ.Ο.Υ ΙΑ ΑΘΗΝΩΝ, προέκυψε ότι ουδέποτε λειτούργησε επιχείρηση με τα ως άνω στοιχεία σε αυτή την διεύθυνση. (.....Αθήνα)

- Απο πληροφορίες που παρείχε στην Δ.Ο.Υ ΙΑ ΑΘΗΝΩΝ η ιδιοκτήτρια του καταστήματος κ.ΑΦΜ, προέκυψε ότι μετά την εκμίσθωση του καταστήματος δεν είχε διαπιστώσει να λειτουργεί επιχείρηση στον συγκεκριμένο χώρο, ο οποίος παρέμενε κλειστός.

- Η ίδια δήλωσε ακόμη, ότι οτης κατεβαλε ενοίκια μονο για τους τρεις πρώτους μήνες μίσθωσης του ακινήτου. Έκτοτε αν και προσπάθησε να τον εντοπίσει αυτό δεν κατέστη δυνατό και ως εκ τούτου αναγκάστηκε να ασκήσει αγωγή έξωσης εναντίον του .

- Από τα παραπάνω, προκύπτει ότι ότι εκ μέρους του εκδότη όλες οι συναλλαγές του με τον ελεγχόμενο αγρότη όπως αυτές απεικονίζονται στα επιδικα ως άνω φορολογικά στοιχεία, ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν και δεν είναι πραγματικές καθόσον ο..... δεν απέκτησε ουσιαστικά πραγματική εμπορική επαγγελματική υπόσταση

Στην συνέχεια και μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς, συνετάγη η από 11-11-2016 οικεία έκθεση Μερικού Ελέγχου Π.Δ 186/1992 (Κ.Β.Σ). και εκδόθηκε η/14-11-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξεως, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Καλλιέργησε και πώλησε τις ποσότητες αγροτικών προϊόντων που αναγράφονται Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων που έλαβε από διάφορους εμπόρους.
2. Πλημμελής στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης της εικονικότητας και πλαστότητας των στοιχείων που έλαβε, εκ μέρους της φορολογικής αρχής. Αοριστολογία της έκθεσης ελέγχου. Δεν υπήρχε λόγος να λάβει εικονικά και πλαστά στοιχεία.
3. Η χρήση 2009 είχε παραγραφεί.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου, σχετικά με την δυνατότητα της προσφεύγουσας να παράγει την ποσότητα των αγροτικών προϊόντων που φέρεται να πούλησε στον (τον εκδότη των επίδικων τιμολογίων), προκύπτουν τα πιο κάτω :

Η προσφεύγουσα αγρότης, βάσει των στοιχείων εσόδων που έλαβε (τιμολόγια αγοράς - εκκαθαρίσεις) δήλωσε παραγωγή από την καλλιέργεια του προϊόντος κρεμμύδια κοκκάρι - σιφάδο 959.810 κιλά και 494.640 κιλά αντίστοιχα, ήτοι σύνολο 1.454.450 κιλά. Ολόκληρη αυτή η ποσότητα (κρεμμύδια κοκκάρι - σιφάδο) φαίνεται να πουλήθηκε αποκλειστικά στον Λαμβάνοντας υπόψη δε τα αναγραφόμενα στην σελίδα 15 της από 11-11-2016 έκθεσης έλεγχου της Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς ότι η μέση παραγωγή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ./6-4-2012 έγγραφο της Δ/ση Αγροτικής Ανάπτυξης Ν. Βοιωτίας, είναι μέχρι 2.500 κιλά /στρεμ. για το κοκκάρι επομένως για να παραχθούν οι ανωτέρω ποσότητες έπρεπε να είχε καλλιεργήσει τουλάχιστον 582 στρεμ.(1.454.450/2.500κιλά/στρ).

Από το Ε9 της ίδιας, προκύπτει ότι δεν έχει στην κατοχή της αγροτεμάχια για μονοετή καλλιέργεια. Στην δήλωση φορολ. εισοδήματος για την χρήση 2009 δεν δήλωσε ενοίκια που καταβλήθηκαν για μίσθωση γεωργικής γης. Δήλωσε σε αυτήν καλλιέργεια κρεμμυδιού 100 στρεμμάτων. Στην δε δήλωση καλλιέργειας που υπέβαλλε στον ΟΠΕΚΕΠΕ δήλωσε για το έτος 2009, ότι προέβει στην καλλιέργεια κηπευτικών σε έκταση 63,7 στρέμματα.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι δεν είχε την δυνατότητα παραγωγής των ανωτέρω ποσοτήτων. Επομένως ο περί του αντιθέτου, ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Επειδή από το με με αριθμ. πρωτ./10/28-02-2011 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ ΙΑ Αθηνών προς την Δ.Ο.Υ Θηβών (το οποίο αναφέρεται εκτενώς στις σελίδες 6-7 της έκθεσης μερικού έλεγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς) προκύπτει ότι η ατομική επιχείρηση << >> ήταν αδιαμφισβήτητα μόνο εκδότης πλαστών και εικονικών στοιχείων.

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην λήπτρια (προσφεύγουσα) από την Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς διαπιστώθηκε ότι έλαβε και υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς στις 24-08-2010, μέσω της Ένωσης των Αγροτικών Συν/σμών Θήβας (α.α/02-03-2010) την με αριθμ πρωτ Δ.Ο.Υ/2010 αίτηση – δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών του έτους 2009, προκειμένου να τύχει επιστροφής ΦΠΑ για την πώληση των αγροτικών του προϊόντων. Το αίτημα αυτό περιελάμβανε: Δήλωση συνολικών εσόδων 1.565.187,25 και (κατά αποκοπή 11% επί των εσόδων) επιστροφή ΦΠΑ ποσού 172.170,60. Με την παραπάνω δήλωση – αίτηση επιστροφής ΦΠΑ κατέθεσε μεταξύ άλλων και εξήντα τρία (63) φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς αγροτικών προϊόντων) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 1.560.547,00 €.

Αυτά τα στοιχεία κατασχέθηκαν με την υπ αριθμ/15-4-2011 Έκθεση Κατάσχεσης.

Επειδή από τον ίδιο έλεγχο προέκυψε για την προσφεύγουσα ότι δεν είχε την δυνατότητα παραγωγής των ποσοτήτων συνολικά 1.454.450 κιλών κρεμύδια που φερεται να πούλησε την χρήση 2009 στονκαι οι εν λόγω συναλλαγές κρίθηκαν από τον έλεγχο εικονικές. Επίσης η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο κάποιο στοιχείο (αποδ, πληρωμής , αντίγραφα τραπεζικών συναλλαγών, δαπάνες κλπ) προς απόδειξη των εν λόγω συναλλαγών.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11-11-2016 οικεία έκθεση ελέγχου του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς ,, επί των οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες ο, ισχυρισμός της προσφεύγουσας για << πλημμελή στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης >> απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι «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», 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 όπως ορίζεται στο άρθρο 84 του Ν. 2238/1994 (όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006):

"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 σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997: «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.»

Συνεπώς η διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009 παραγράφεται βάσει των ανωτέρω στην πενταετία ήτοι 31/12/2015, για το εισόδημα, τον Φ.Π.Α και την επιβολή του προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 <<...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,...>>

Ως εκ τούτου, εφόσον στις 29-12-2015 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς η υπ' αριθ./0/1421/29-12-2015 εντολή Μερικού ελέγχου και στην συνέχεια απεστάλη η με αριθ. πρωτ./30-12-2015 Γνωστοποίηση στην προσφεύγουσα, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου για τις διαχειριστική περίοδο 2009 παρατάθηκε για ένα ακόμη έτος, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ήτοι μέχρι 31/12/2016 και ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η με αριθμό/2016 προσβαλλόμενη πράξη ..

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο επικαλούμενος λόγος της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης απορρίπτεται ως αβάσιμος

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997, όπως οι διατάξεις αυτές συμπληρώθηκαν και ίσχυαν, ορίζεται: « Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής (εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή) ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε μεν αλλά από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που

αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά 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 (εικονικότητα ως προς το πρόσωπο).»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 του ν. 2523/1997, όπως οι διατάξεις αυτές συμπληρώθηκαν και ίσχυαν, ορίζεται: «Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών, που περιγράφονται στα ληφθέντα πλαστά και εικονικά Τιμολόγια, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην 11-11-2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ Λιβαδειάς με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία καταλήγει στο συμπέρασμα της λήψης των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η φορολογική αρχή απέδειξε την εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων, και την αιτιολόγησε πλήρως με αδιάσειστα στοιχεία και ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως αναλυτικά περιγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, στηρίχθηκε δε στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση των στοιχείων και όχι στην μεμονωμένη εκτίμηση κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995).

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, στις παράγρ. 1 και 2 περιπτ. α του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται 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.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

α) Η Φορολογική Διοίκηση «δύναται να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7«Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» §3 περιπτ. ε 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..... »

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 14-12-2016 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςμε ΑΦΜ

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

Υπ' αριθμ. /**14-11-2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 7 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009

Ποσό Προστίμου : 1.560.547,00 X 10% = 156.054,70 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.