



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

17-03-2017

Αριθμός απόφασης: 2042

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με έδρα κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 31-8-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 6.688,03 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 8.025,64€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 14.713,67€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 βάσει της με αρ. 602/29-06-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων ειδικού καθεστώτος αγροτών των άρθρων 41,42,48,48^Α &50 του ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ, καθώς και του άρθρου 6 της ΑΥΟ Π.953/432/64/ΠΟΛ.41/3-2-1988, σχετικά με την επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες.

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

1.Η προσβαλλόμενη ενώπιον σας πράξη πρέπει να ακυρωθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη, ως ερειδόμενη επί εσφαλμένης εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών, ως ερχόμενη σε ευθεία αντίθεση με την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου έναντι της φορολογικής διοίκησης, ως ερχόμενη σε ευθεία αντίθεση με την αρχή της εφαρμογής της ευμενέστερης φορολογικής κύρωσης, με την πάγια νομολογία του ΔΕΚ. Εσφαλμένως, ουσία αβάσιμα, και σε κάθε περίπτωση με εσφαλμένη κρίση και εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, ο έλεγχος μειώνει, με την επίμαχη αυθαίρετη τεχνική, τα πραγματικά παραχθέντα κιλά από το ποσό των 33.668,80 στο ποσό των 23.085. Το έγγραφο του Τμήματος Φυτικής Παραγωγής

..... ουδόλως μπορεί να ληφθεί υπόψη στην υπό κρίση περίπτωση του καθώς αυτό έχει ημερομηνία 22-4-2013 και δεν αφορά την ελεγχόμενη χρήση 2009. Το ως άνω έγγραφο του Τμήματος Φυτικής Παραγωγής ουδόλως τυγχάνει εφαρμοστέο δοθέντος ότι αυτό κάνει λόγο για παραγωγή σε θερμοκήπια, ενώ όλοι γνωρίζουμε ότι η ανώτατη απόδοση του, ακριβώς επειδή πρόκειται για άγριο χόρτο, επιτυγχάνεται υπό συνθήκες υπαίθριας καλλιέργειας.

2. Η αξίωση του Ελληνικού Δημοσίου να επιστρέψει το ένδικο χρηματικό ποσό, έχει αποσβεστεί, δοθέντος ότι συντρέχει λόγος παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 § 2 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.**

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου **μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας** εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι **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 ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως βάσει της με αρ. εντολής ελέγχου η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αρ. εντολής διενέργειας ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, συνεπώς κατά την έκδοση της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή καθότι είχε παραταθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω μέχρι 31/12/2016 και ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.

Περαιτέρω στις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης...».

Επειδή σύμφωνα με την από 31-8-2016 σχετική έκθεση ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την από 9-6-2010 αίτηση-αναλυτική κατάσταση μέσω του Α.Σ. και εισέπραξε με την απόφαση της Δ.Ο.Υ. για τη χρήση 2009 επιστροφή ΦΠΑ ύψους 21.238,50€ βάσει κατατεθέντων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως με ΑΦΜ, με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, συνολικής αξίας 193.077,29 € που αντιστοιχούν σε 33.668,80 κιλά πωληθείσα ποσότητα αγροτικού προϊόντος (.....).

Επειδή όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου, ο υπό κρίση έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ έλαβε υπόψη τα εξής:

- Το με αρ. πρωτ. έγγραφο του Τμήματος φυτικής παραγωγής της Περιφέρειας σύμφωνα με το οποίο η ετήσια στρεμματική απόδοση για καλλιέργεια σε θερμοκήπιο είναι 1,5 τόνος (μέχρι 2τ.)
- Σύμφωνα με μελέτες του Γεωπονικού Πανεπιστημίου, η μέση στρεμματική απόδοση για καλλιέργεια ανέρχεται σε 1.967 κιλά, με κατώτερη τιμή 1.800 κιλά και ανώτερη 2.100 κιλά ανά στρέμμα.

Επειδή ο έλεγχος, βάσει των ανωτέρω, έκρινε ότι η μέγιστη ποσότητα αγροτικού προϊόντος που θα μπορούσε να πουλήσει ο προσφεύγων το έτος 2009, έχοντας στη διάθεσή του έκταση 15 στρεμμάτων για την παραγωγή υπαίθριων κηπευτικών στην περιοχή, είναι 23.085 κιλά και όχι 33.668,80 κιλά, θεωρώντας ότι η εκμετάλλευση των 7.350 στρεμμάτων (χωρίς άλλη παράλληλη παραγωγή γεωργικών προϊόντων) για την καλλιέργεια υπαίθριων κηπευτικών αποδίδει 15.435 κιλά προϊόντος λαμβάνοντας ως απόδοση ανά στρέμμα τα 2.100 κιλά ενώ για τα υπόλοιπα 7.650 στρέμματα που είναι ελαιόφυτα και παράλληλα καλλιεργείται, θεώρησε ότι η μέση στρεμματική απόδοση δεν μπορεί να ξεπεράσει τα 1000 κιλά και ως εκ τούτου η παραγωγή δε μπορεί να ξεπεράσει τα 7.650 κιλά (7650 X 1000).

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι τα διαλαμβανόμενα στην έκθεση ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής κρίνονται αόριστα ως προς τη στοιχειοθέτηση της πραγματικής πωληθείσας ποσότητας αγροτικού προϊόντος ενώ η τεκμηρίωση του ελέγχου για την παραγόμενη ποσότητα ανά στρέμμα είναι ελλιπής και η κρίση της φορολογικής αρχής, η οποία φέρει και το σχετικό βάρος απόδειξης δεν μπορεί να στηρίζεται σε συλλογισμούς και υποθετικές σκέψεις του ελεγκτή, αλλά μόνον σε συγκεκριμένες διαπιστώσεις που προέκυψαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου (σχετ. ΣτΕ, 1023/1999, πρβλ. επίσης 2931/2006). Περαιτέρω, το με αρ. εγγράφο του Τμήματος φυτικής και ζωικής παραγωγής της Περιφέρειας το οποίο αναφέρεται στη απόδοση από καλλιέργεια σε θερμοκήπιο και όχι σε υπαίθρια καλλιέργεια όπως στην προκειμένη περίπτωση καθώς και η αόριστη επίκληση μελετών του Γεωπονικού Πανεπιστημίου, δεν μπορούν να αποτελέσουν από μόνα τους αποδεικτικά μέσα και ο έλεγχος δεν μπορεί να καταφεύγει σε αυτά αν, προηγουμένως, δεν έχει επιτύχει ν' αποδείξει με τη συνδρομή πραγματικών περιστατικών την αποδοθείσα σε βάρος του ελεγχόμενου παράβαση. Ως εκ τούτου η προβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου εξ αυτού του λόγου, καθίστανται πλημμελώς αιτιολογημένη και ακυρωτέα και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της με αρ. πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009.

.....

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ