



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη 06/03/2017

Αριθμ. Αποφ.: 637

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις

Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 2562 Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- ι. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ια. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση:, κατά της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
 4. Τη με αριθμό πρωτ., Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
 5. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.:** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στον προσφεύγοντα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), σε εκτέλεση της υπ. αριθ. σχετικής εντολής ελέγχου (η

οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της εντολής ελέγχου), για τη χρήση, συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α..

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. (αρ. πρωτ. **Δ.Ο.Υ.**) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. προς τη **Δ.Ο.Υ.** ως απάντηση του υπ' αριθ. πρωτ. εγγράφου της Δ.Ο.Υ. για διενέργεια έρευνας του προσφεύγοντος αγρότη ειδ. καθεστώτος με Α.Φ.Μ., για τη διαπίστωση των προϋποθέσεων επιστροφής Φ.Π.Α. με βάση τις διατάξεις του Ν.2859/2000. Σημειώνεται ότι στην με αριθμό αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. του (υπ' αρ. αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών) για λογαριασμό του προσφεύγοντος, συμπεριλήφθηκε και το Τ.Α. καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 89.600,00, που εκδόθηκε από την επιχείρηση - Α.Φ.Μ., για το οποίο εισέπραξε δυνάμει της αριθ. απόφασης της Δ.Ο.Υ. επιστροφή Φ.Π.Α. ύψους ΕΥΡΩ 6.272,00 (89.600,00 X 7%).

Με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο – απάντηση προς τη Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. ανταποκρινόμενη στο παραπάνω (υπ' αρ. πρωτ.) έγγραφο, σχετικά με την ελεγχόμενη της επιχείρηση αναφέρει τα εξής:

«Η ελεγχόμενη επιχείρηση μετά από την υπ. αριθ. πρωτ. πρόσκληση, μας προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία

1) Για τα παραπάνω τιμ. (αγοράς αγροτικών προϊόντων) που μας αποστείλατε σε φωτοτυπία δεν μας επιδείχθηκαν τα πρωτότυπα (κατά δήλωση της επιχείρησης απωλέσθησαν).

2) Η ελεγχόμενη επιχείρηση, ήταν σε λειτουργία κατά το χρόνο έκδοσης των παραπάνω τιμολογίων, και είχε τη δυνατότητα να διενεργεί πράξεις για το είδος αυτό και την αναγραφόμενη ποσότητα.

3) Τα υπ' αριθ. και τιμ. (για αγορά προϊόντων) δε βρέθηκαν καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης (βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ) και συγκεκριμένα στο αναλυτικό ημερολόγιο.

4) Για την ημερολογιακή περίοδο, ο ελεγχόμενος απέδωσε περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του ...ου μήνα του, καθώς και εκκαθαριστική, χωρίς να έχει συμπεριληφθεί η αξία αυτών των τιμολογίων, επίσης έχει καταθέσει το ΕΛΓΑ ... ΤΡΙΜΗΝΟΥ χωρίς όμως να έχει αποδοθεί ο ΕΛΓΑ για τα παραπάνω τιμολόγια αγοράς.

5) Δεν μπορούμε να διαπιστώσουμε τον τρόπο με τον οποίο εξοφλήθηκαν τα παραπάνω τιμολόγια γιατί τα εμβάσματα που μας προσκομίστηκαν αναφέρονται σε άλλες χρονικές περιόδους με τους παραπάνω συναλλασσόμενους.

6) Στις καρτέλες προμηθευτών που μας προσκομίστηκαν δεν εμφανίζονται οι συναλλαγές στις και με τον και τον αντίστοιχα.

7) Στη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών που υπεβλήθη για το έτος από την επιχείρηση, δεν εμφανίζονται ως προμηθευτές οι και

8) Η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει κάνει αποδεκτές τις περαιώσεις με τον για το οικ. έτος, με τον για τα οικ. έτη,,, και με τον για τα οικ. έτη, και».

Βάσει των ανωτέρω πληροφοριών ο έλεγχος από τη **Δ.Ο.Υ.** διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δε δικαιούταν επιστροφή Φ.Π.Α. ύψους ΕΥΡΩ 6.272,00 (89.600,00 X 7%) που έλαβε με τη χρήση του υπ. αριθ. Τ.Α. εκδόσεως, ποσό το οποίο εισέπραξε με την υπ' αριθ. απόφαση της Δ.Ο.Υ.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., της **Δ.Ο.Υ.**, ήταν η έκδοση της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου **ΕΥΡΩ 13.798,40**.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή δικαιώματος κοινοποίησης φύλλων ελέγχου για την ελεγχόμενη χρήση.
2. Ακυρότητα των εντολών ελέγχου διότι η πρώτη έληξε στις και η δεύτερη αντικατέστησε την πρώτη μετά τη λήξη της.
3. Έλλειψη αιτιολογίας ή άλλως υπάρχει ανεπαρκής αιτιολογία για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 παρ. 2 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, **αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.** Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 11 του Ν. 4174/2014 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».....

Επειδή, ο έλεγχος της υπό κρίση χρήσης,, διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ. αριθ. σχετικής εντολής ελέγχου (η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της εντολής ελέγχου), ύστερα από το υπ' αριθ. πρωτ. (αρ. πρωτ. **Δ.Ο.Υ.**) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. προς τη **Δ.Ο.Υ.** ως απάντηση του υπ' αριθ. πρωτ. εγγράφου της Δ.Ο.Υ. για διενέργεια έρευνας του προσφεύγοντος αγρότη ειδ. καθεστώτος με Α.Φ.Μ., για τη διαπίστωση των προϋποθέσεων επιστροφής Φ.Π.Α. ΕΥΡΩ 6.272,00 με βάση τις διατάξεις του Ν.2859/2000. Ο δε έλεγχος ολοκληρώθηκε με τη σύνταξη της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., απόρροια της οποίας ήταν να εκδοθεί, η προσβαλλόμενη πράξη την, εντός των χρονικών ορίων που ορίζει η προαναφερόμενη νομοθεσία, δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 του Ν.4174/2013: «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 του άρθρου 23 παρ. 2 του Ν.4174/2013: «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»...

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 1 του Ν.4174/2013: «1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται».

Επειδή, ο έλεγχος της υπό κρίση χρήσης,, διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ. αριθ. σχετικής εντολής ελέγχου (η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της εντολής ελέγχου), εντός του χρονικού ορίου που ορίζεται από αυτήν, η δε έκδοση εντολής ελέγχου σε αντικατάσταση μιας προγενέστερης εντολής ελέγχου μετά από τη λήξη της χρονικής διάρκειας του ελέγχου της πρώτης δεν επισύρει σε καμία περίπτωση ακυρότητα της πράξης. Άλλωστε ο προσφεύγων ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει βλάβη από την έκδοση της νέας εντολής ελέγχου κατά το άρθρο 79 παρ.5 περ. β Κ.Δ.Δ.. Συνεπώς ο ισχυρισμός περί ακυρότητας των πράξεων λόγω εκπρόθεσμης έκδοσης της νέας εντολής ελέγχου σε αντικατάσταση της παλιάς είναι απορριπτέος.

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣΤΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

Επειδή, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της αγορανομίας ή της τροχαίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **18§9 του ΠΔ 186/92**: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου».

Επειδή, στο άρθρο **65 του Ν. 4174/2013**, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «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, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ούτε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι ο προσφεύγων δεν πληρεί τις απαραίτητες προϋποθέσεις που απαιτεί το άρθρο 41 παραγ. 1, 2, 4 του Ν. 2859/00 για την επιστροφή του Φ.Π.Α. ως «αγρότη ειδικού καθεστώτος» με την εφαρμογή

του κατ' αποκοπή συντελεστή 7% στην αξία των παραδιδόμενων γεωργικών προϊόντων που αφορά το υπ' αριθ. τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων, ήτοι: 89.600,00€ X 7% = 6.272,00€, ποσό το οποίο εισέπραξε με την υπ' αριθ. απόφαση της Δ.Ο.Υ., δεν είναι αυθαίρετος, αφού τόσο η σχετική έκθεση ελέγχου της **Δ.Ο.Υ.** όσο και το υπ. αριθμ. πρωτ. έγγραφο – απάντηση της Δ.Ο.Υ. προς τη Δ.Ο.Υ., σχετικά με τον έλεγχο που έγινε στον εκδότη του υπό έλεγχο φορολογικού στοιχείου, με βάση το οποίο ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α., διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, τεκμηριώνουν πλήρως και αποδεικνύουν το λόγο για τον οποίο ο προσφεύγων δεν μπορεί να λάβει επιστροφή Φ.Π.Α. κάνοντας χρήση του υπό έλεγχο φορολογικού στοιχείου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.:** και την επικύρωση της υπ' αριθ., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Διαφορά ακαθαρίστων εσόδων από παραγωγή αγροτικών προϊόντων	89.600,00
Διαφορά ποσού επιστροφής (7%)	6.272,00
Προσαύξηση Ν.2523/97 (άρ. 1 & 2) 120%	7.526,40
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.798,40

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αρ., Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Για επιστροφή Φ.Π.Α. εισροών σε αγρότες ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 του Ν.2859/2000), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.