

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ****Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα**Τηλέφωνο** : 2131604529**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα ,

17-02-2017

Αριθμός απόφασης:

1510

ΑΠΟΦΑΣΗ**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπ. 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 «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).
 - στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής».
4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ.κατοίκου, οδόςκατά:
 - 1) Της αριθμ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ – Αρθρ. 7 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,
 - 2) της αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 , διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ και
 - 3) του με αριθμ.Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. 1) Την αριθμ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ – Αρθρ. 7 του Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ,

2) την αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 , διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ και

3) τον με αριθμ.Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 07-09-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ. 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:

1) Με την υπ' αριθμ.προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 4.430,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 .

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη από τον προσφεύγοντα, τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων με αριθμ.,και) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης Α.Φ.Μ. για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 44.299,90 €.Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, βάσει των οποίων ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α., κατέσχεσαν οι ελεγκτές της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. στις 25-07-2013 από τα γραφεία της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμώνμε την αριθμ.α/αέκθεση κατάσχεσης.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ εκδόθηκε βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου όπως αυτές αναφέρονται στην απόΈκθεση Ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών ίδιας Δ.Ο.Υ., α), β)και γ) Ο ως άνω έλεγχος έλαβε υπόψη του τις διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναφέρονται στο με αριθμ. πρωτ.έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΑ΄ ΑΘΗΝΩΝ προς την ως άνω Δ.Ο.Υ., με ελεγχόμενο τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων,

2) Με την αριθμ.προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αγρότη ειδικού καθεστώτος, Φ.Π.Α. ποσού 4.872,99 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 5.847,59 €, ήτοι συνολικό ποσό 10.720,58 €, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

3) Με τον με αριθμ.Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος

του προσφεύγοντος πρόστιμο Φ.Π.Α. ποσού 2.436,50 € (4.872,99 X 50%) σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ, βάσει: α) της απόέκθεσης προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 ν. 2859 περί Φ.Π.Α. και β) της απόέκθεσης προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, των ελεγκτών ίδιας Δ.Ο.Υ., α), β)και γ)και κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ.εντολής ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Φ.Π.Α. που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ και της διαπίστωσης ότι μέρος της επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 4.872,99 € που πραγματοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, αγρότη του ειδικού καθεστώτος, έγινε χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 41 του Ν.2859/00.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων με τη με αριθμ. πρωτ.αίτηση επιστροφής ΦΠΑ που υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ. Γ' ΛΑΡΙΣΑΣ μέσω της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών ζήτησε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 4.872,99 €. Στην ως άνω αίτηση ο προσφεύγων συμπεριέλαβε την αξία τεσσάρων (4) φορολογικών παραστατικών - Τιμολογίων αγοράς, έκδοσης τουτα οποία αναφέρονται σε πώληση στην χρήση 2009, αγροτικών προϊόντων (μήλων), από τον προσφεύγοντα στον ως άνω εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 44.299,90 €, τα οποία έχουν κριθεί από τον διενεργηθέντα από την αρμόδια για τον έλεγχο Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ εικονικά στο σύνολό τους.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς διενέργεια συμπληρωματικής ή αρχικής εγγραφής στη χρήση 2009 καθώς η διάταξη του άρθρου 37 παραγρ. 5 του ν. 4141/2013 περί « παρατάσεως», είναι ανεφάρμοστη ως αντισυνταγματική.

2) Μη εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

3) Μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας.

4) Οι επίμαχες συναλλαγές ήταν κάτω του ορίου των 15.000,00€ οπότε το τεκμήριο της τραπεζικής εξόφλησης δεν ισχύει και δεν μπορεί να αποτελεί νόμιμη αιτιολογία για την θεμελίωση της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων.

5) Καλή πίστη του προσφεύγοντος κατά την λήψη των επίμαχων τιμολογίων.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, παρήγαγε πράγματι και διέθεσε προς πώληση τις ποσότητες των αγροτικών προϊόντων (μήλα) που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία. Ο φορολογικός έλεγχος επικαλείται αποκλειστικά το έγγραφο της Δ/νσης Φυτικής και Ζωικής Παραγωγής νομού η οποία φέρεται να διαπιστώνει δραματική μείωση της στρεμματικής απόδοσης σε μήλα το έτος 2009 στο νομό Λάρισας, χωρίς να αξιολογεί την παραγωγή σε επί μέρους περιοχές του νομού. Ο προσφεύγων αν είχε μειωμένη παραγωγή μήλων στο ανωτέρω έτος αυτό θα οφειλόταν σε φυσική καταστροφή της καλλιέργειας και θα είχε αποζημιωθεί από τον ΕΛΓΑ, πράγμα που δεν συνέβη. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων επικαλείται και προσάγει βεβαιώσεις αποθήκευσης προϊόντων του στην ανώνυμη εταιρεία υπό την επωνυμία " " για τα έτη 2005-2012, αντίγραφο της ενιαίας δήλωσης εκμετάλλευσης έτων 2009 και

2010 και αντίγραφα της καρτέλας του προσφεύγοντος ως πελάτη της επιχείρησης τουπου εδρεύει στην

6) Παράνομες οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. αρθρ. 6 ν. 2523/1997 ως προς τον υπολογισμό του τριπλάσιου προστίμου καθώς λαμβάνεται το σύνολο του Φ.Π.Α. ως βάση υπολογισμού του προστίμου και όχι το τμήμα που αναλογεί στη φερόμενη εικονικότητα, δεδομένου ότι η έκθεση ελέγχου καταλογίζει μερική εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων.

7) Με βάση την αρχή της ηπιότερης ρύθμισης και σε συνδυασμό με το άρθρο 7 § 6 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 καταργούνται από την δημοσίευση του παρόντος. Επίσης οι παράγραφοι 30,32,33,34,και 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του ν. 4337/2015. Κατά συνέπεια με βάση την ανωτέρω αυτή ευμενή ρύθμιση καταργήθηκαν αναδρομικά οι επιβαλλόμενες κυρώσεις και επιβάλλεται η ακύρωση όλων των προσβαλλόμενων αποφάσεων επιβολής προστίμου.

8) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας με την εφαρμογή από την φορολογική αρχή του νομοθετήματος του ν. 2523/1997. Οι διατάξεις δυνάμει των οποίων απειλείται η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος προστίμων, φόρων και κυρώσεων είναι ανίσχυρες ως αντικείμενες στα άρθρα 4 παρ. 5, 25 παρ. 1 28 παρ. 1 του Συντάγματος και άρθρα 6,8 έως 11 της Ε.Σ.Δ.Α. και για το λόγο αυτό θα πρέπει να ακυρωθεί το επιβαλλόμενο σε βάρος του πρόστιμο, ως στερούμενο νομικού ερείσματος.

9) Εφαρμογή ευμενέστερου καθεστώτος. Συγκεκριμένα οι μεταβατική διάταξη του άρθρου 7 παραγρ. . 3 β και 5 του ν. 4337/2015 με την οποία προβλέπεται περιορισμός του προστίμου για πράξεις που τελέστηκαν μέχρι την κατάθεση του ίδιου νόμου σε ποσό 40% της εικονικής αξίας, είναι ευμενέστερη των προϋφισταμένων αλλά βαρύτερη συγκρινόμενη με τα ισχύοντα από της καταθέσεως του ν. 4337/2015 και εφεξής, οπότε επήλθε πλήρης κατάργηση του προστίμου. Επομένως η ως άνω μεταβατική διάταξη του ν. 4337/2015 είναι ανίσχυρη και για τις παραβάσεις έκδοσης ή λήψης εικονικών και δεν χωρεί επιβολή προστίμου με την διάταξη αυτή.

10) Μη νόμιμες οι πράξεις που αφορούν συμπληρωματικό Φ.Π.Α. . Με την γνωμοδότηση αριθμ.του ΝΣΚ που έγινε δεκτή με την ΠΟΛ. 1071/ 31-03-2015 δεν είναι νόμιμη η απόρριψη της έκπτωσης ΦΠΑ για συναλλαγή που καλόπιστα διενήργησε ο λήπτης του στοιχείου.

11) Η Φορολογική Αρχή εσφαλμένα ερμήνευσε και εφήρμοσε την διάταξη της παραγρ. 1 και 2 του άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 όπως προστέθηκε με την παράγρ. 8 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 σύμφωνα με την οποία το πρόστιμο ΦΠΑ, σε κάθε περίπτωση θα έπρεπε να υπολογισθεί με βάση το φόρο ή τη διαφορά που θα προέκυπτε στο εισόδημα του προσφεύγοντος ως ελεύθερου επαγγελματία – αγρότη, εάν δεν είχαν εκδοθεί τα επίδικα παραστατικά και όχι επί του αποδοθέντος ΦΠΑ, όπως όλως εσφαλμένα έπραξε.

12) Η Φορολογική Αρχή όφειλε να περιορισθεί στον καταλογισμό σε βάρος του προσφεύγοντος μόνο του χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ, ποσού 4.872,99 € άνευ προσαυξήσεων και τόκων.

Επειδή στο άρθρο 72§11 εδάφιο 1ο του ν 4174/2013 ορίζεται ότι :

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων,» προΐσχύουσες 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.....».

Επειδή στην παραγρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής 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 με την παραγρ. 1 του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94 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 με την παραγρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 όπως ίσχυε την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι:

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.»

Επειδή με την παραγρ. 1 του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 όπως ίσχυε την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1017/03.03.2010 με θέμα «*Μετάθεση χρόνου υποβολής αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος*» ορίζεται ότι:

«1. Οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις της παραγράφου 3 της απόφασης Π.953/ 432/64/ΠΟΛ. 41/3.2.88 αιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ αγροτών του ειδικού καθεστώτος, οι οποίες αφορούν παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη χρήση 2009, ειδικά για το έτος 2010, υποβάλλονται από 1ης Απριλίου 2010 έως 29 Οκτωβρίου 2010.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015 ορίζονται:

«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.

Στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει και από τις συνημμένες στις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, εκθέσεις ελέγχου, η εντολή για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου της κρινόμενης χρήσης 2009 εκδόθηκε στις 24.07.2013, δηλαδή εντός του αρχικού χρόνου παραγραφής που είναι η πενταετία. (Ημερομηνία κατάθεσης της με αριθμ. πρωτ.υποβληθείσας στην Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΛΑΡΙΣΑΣ αίτησης επιστροφής ΦΠΑ, 28-04-2010). Συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με όλες τις προαναφερόμενες διατάξεις παρατάθηκε νομίμως το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση 2009 μέχρι τις 31/12/2016.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής είναι αβάσιμος.

Επειδή οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις του νόμου 4141/2013 περί παράτασης της παραγραφής, αβασίμως προβάλλονται, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4337/2015.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19§ 4 εδάφιο 1ο ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«4. Εικονικά είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς 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. »

Επειδή, στις ως άνω περιγραφόμενες από 07-09-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ , α), β)και γ), λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτουν οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής ότι:

- 1) Ο εκδότης των υπό κρίση τιμολογίων, Α.Φ.Μ. είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτος,
- 2) ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα παραγωγής την κρινόμενη χρονική περίοδο, των ποσοτήτων αγροτικών προϊόντων (μήλων) που αναφέρονται στα επίμαχα τιμολόγια,
- 3) τα επίμαχα τιμολόγια είναι εικονικά στο σύνολο τους και
- 4) Με βάση την με α/ααίτηση του προσφεύγοντος στην Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, μέσω της Ε.Α.Σ. έλαβε επιστροφή ΦΠΑ από την πώληση αγροτικών προϊόντων συνολικού ποσού 20.478,07 € με την αριθμ.απόφαση επιστροφής Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. . Από το ως άνω συνολικό ποσό επιστροφής που έλαβε ο προσφεύγων ποσό 4.872,99 € αντιστοιχεί στα ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Συγκεκριμένα στην έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. ως προς τον εκδότη των επίμαχων στοιχείων αναφέρεται ότι : «*Πρόκειται για ανύπαρκτη επιχείρηση, δεν υπέβαλε δηλώσεις ΦΠΑ και λοιπών αντικειμένων και πως δεν θεώρησε ουδέποτε τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων. Ο κωδικός διάτρησης για τον μήνα*

Μάρτιο είναι καταχωρημένος στην Δ.Ο.Υ. με στοιχεία, ενώ τα επίμαχα φέρουν διαφορετικά στοιχεία ήτοιΣυνεπώς τα τιμολόγια αυτά είναι πλαστά.»

Επίσης ως τον ως άνω εκδότη των επίμαχων στοιχείων, στο ως άνω περιγραφόμενο με αριθμ. πρωτ.έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΑ΄ ΑΘΗΝΩΝ προς την Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ αναφέρεται ότι:

α) πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στις 2-4-2009 με αντικείμενο εμπορικός αντιπρόσωπος και από επιτόπια έρευνα που διενεργήθηκε στην δηλωθείσα έδρα της ατομικής του επιχείρησης, σε ισόγειο κατάστημα 24 τ.μ. επί της οδούτο οποίο δηλώθηκε και ως κατοικία του διαπιστώθηκε ότι ήταν ανύπαρκτος και ουδέποτε λειτούργησε. Η ιδιοκτήτρια του καταστήματος δήλωσε στην φορολογική αρχή ότι μετά τη μίσθωση του ως άνω ακινήτου δεν είχε διαπιστώσει να λειτουργεί επιχείρηση στο συγκεκριμένο χώρο ο οποίος παρέμενε κλειστός και ότι της καταβλήθηκαν ενοίκια μόνο για τους τρεις πρώτους μήνες και

β) δεν έχουν υποβληθεί, από τον ανωτέρω εκδότη, εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. έτων 2009,2010,2011. Υποβλήθηκαν περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου 2009 (με δηλωθείσα αξία εκροών πολύ μικρότερη από την αξία που αναγράφεται στα εκδοθέντα στοιχεία), δεν έχει υποβληθεί καμία δήλωση φόρου Εισοδήματος ούτε έχουν θεωρηθεί από αυτόν Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων.

Ως προς τον προσφεύγοντα, στην οικεία έκθεση Κ.Β.Σ. αναφέρεται ότι:

α) Από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010 (χρήσης 2009) του προσφεύγοντος προκύπτει ότι ο προσφεύγων δήλωσε τα πατακάτω καλλιεργηθέντα σρέμματα και εισοδήματα από γεωργικές επιχειρήσεις:

a/a	NOMOS ΛΑΡΙΣΑΣ	ΕΙΔΟΣ ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑΣ	ΑΡΙΘ. ΣΤΕΜΜΑΤΩΝ	ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ
1		Μήλα	83,3	11,468,75
2		Μήλα (2ου έτους)	18,00	-----
3		Κεράσια	1	126,96
4		Σίτος σκληρός	44,00	593,48
5		Αγρανάπαυση	5,5	-----
				12.549,16

Τα καθαρά κέρδη όπως προκύπτουν από το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού των καθαρών κερδών των αγροτών, είναι σε καταφανή δυσαρμονία με τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώνονται από τον προσφεύγοντα με τα τιμολόγια στις δηλώσεις επιστροφής του Φ.Π.Α .

Συγκεκριμένα :

ΧΡΗΣΗ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΦΠΑ
	Υπόχρεος	
2009	12.549,16€_	186.164,26€

β) Ο προσφεύγων από τη συνολική παραγωγή έτους 2009 φέρεται ότι διέθεσε – πούλησε ποσότητα σε μήλα 361.981 κιλά και στην δήλωση φορολογίας οικ. έτους δήλωσε ότι καλλιέργησε και έλαβε εσοδείες από 83,5 συνολικά στρέμματα σε μήλα. Με βάση τα παραπάνω η στρεμματική απόδοση των μήλων έχει ως εξής: 361.981:83,5 = 4.335,10 κιλά.

Όπως όμως προκύπτει από τα με αριθμ. πρωτ.καιέγγραφα της Δ/σης Αγροτικής Οικονομία & Κτηνιατρικής του Νομού προκύπτει ότι η μέση στρεμματική απόδοση μήλων στο ίδιο νομό είναι 1.860 κιλά ανά στρέμμα.

Η συνολική λοιπόν ποσότητα σε μήλα, όπως αυτή εμφανίζεται στα επίμαχα τιμολόγια, υπερβαίνει κατά πολύ την παραγωγή που προκύπτει ανάλογα με τα στρέμματα που καλλιέργησε ο προσφεύγων.

Από την πλευρά του, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, παρά τα όσα αντιθέτως ισχυρίζεται, κανένα στοιχείο προκειμένου να αποδείξει την καλλιέργεια αγροτεμαχίων σε έκταση που να δικαιολογεί τη παραγωγή των ποσοτήτων μήλων, που εμφανίζονται στα επίμαχα τιμολόγια και κατ' επέκταση την διενέργεια των επίμαχων συναλλαγών, όπως τραπεζικές επιταγές, αποδείξεις από τράπεζες για τη λήψη ή κατάθεση χρημάτων στο λογαριασμό του, ζυγολόγια, , τιμολόγια αγοράς λιπασμάτων, γεωργικών φαρμάκων και πετρελαίων κίνησης αγροτικών μηχανημάτων, Επίσης δεν προσκόμισε παραστατικά στοιχεία διακίνησης των επίμαχων παραγόμενων αγροτικών προϊόντων (μήλων) από τους χώρους παραγωγής στους χώρους διάθεσης ή αποθήκευσης αυτών, ούτε προσδιορίζει με ποιο μεταφορικό μέσο αυτά μεταφέρθηκαν.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί μη εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών είναι αβάσιμοι.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί καλής πίστης είναι αβάσιμος.

Επειδή, από τις ως άνω περιγραφόμενες απόοικείες εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι ο προσφεύγων ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ., Γ' ΛΑΡΙΣΑΣ τη με αριθμ. πρωτ.

.....αίτηση επιστροφής ΦΠΑ μέσω της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών Λάρισας και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 4.872,99 €. Στην ως άνω αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ο προσφεύγων συμπεριέλαβε μεταξύ άλλων την αξία τεσσάρων (4) επίμαχων φορολογικών παραστατικών - Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 44.299,90 € έκδοσης του, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο εικονικά στο σύνολό τους.

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..... »

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ την 07-09-2016 ήτοι μετά την κατάθεση του ανωτέρω νόμου (12-10-2015).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της §17 του άρθρου 72 ν.4174/2013, στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 01.01.2014 και αφορούν γενικές φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2523/1997, όπως ισχύουν κατά φορολογία την αντίστοιχη χρονική περίοδο.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 και της παραγρ. 4 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

«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.

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν.1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο.

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.»

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη

υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι αβάσιμα προβάλλονται οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί ακυρότητας:

α) Της με αριθμ.προσβαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 4.430,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 και

β) της αριθμ.προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αγρότη ειδικού καθεστώτος, Φ.Π.Α. ποσού 4.872,99 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 5.847,59 €, ήτοι συνολικό ποσό 10.720,58 €, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Επειδή στο άρθρο 58^Α§§1, 2, 3 και 4 του ν. 4174/2013 [όπως προστέθηκε με το άρθρο 3§8 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17/10/2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου], ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.
2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.
3. Σε περίπτωση άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του ΦΠΑ που θα έπρεπε να είχε αποδοθεί για όλη τη διάρκεια λειτουργίας της οικονομικής δραστηριότητας.
4. Σε κάθε πρόσωπο μη υπόχρεο σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ που εκδίδει φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ, χωρίς να έχει τέτοια υποχρέωση, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του αναγραφόμενου φόρου που δεν αποδόθηκε.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7§1, «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015 ορίζεται :

«1. Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται

από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.»

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας του με αριθμ.Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ, με τον οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο Φ.Π.Α. ποσού 2.436,50 € (4.872,99 X 50%) σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, είναι βάσιμος καθώς δεν έχουν στην κρινόμενη υπόθεση εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, αφού οι επίμαχες παραβάσεις της λήψης από τον προσφεύγοντα των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων πραγματοποιήθηκαν στην χρήση 2009, ήτοι πριν την 31-12-2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 εδάφιο 1ο του ν. 2523/1997:

«1. 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 ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή, στην κρινόμενη υπόθεση έχουν εφαρμογή ως άνω διατάξεις του άρθρου 6§1 εδάφιο 1ο του ν. 2523/1997

.Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/20-10-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., ήτοι την επικύρωση: α) της με αριθμ.προσβαλλόμενης Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ και β) της με αριθμ.προσβαλλόμενης Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ και την ακύρωση του με αριθμ.Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΛΑΡΙΣΑΣ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009-31/12/2009:

1) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. ε του ν. 4337/2015 ποσού : 4.430,00 €

2) Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου (Φ.Π.Α)	4.872,99 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	5.847,59 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.720,58 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.