



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη 29/12/2016

Αριθμός απόφασης: 1714

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

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της

Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ κατοίκου Νομού, κατά της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2006, της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2007, της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2008, της με αρ. οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2005, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006, της με αρ. οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2008, της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006, της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2007 και της με αρ. οριστικής πράξης επιβολής ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με 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:

1. Με την με αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε πρόστιμο στον προσφεύγοντα ποσού **12.833,93€**, διότι έλαβε τρία (3) εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολόγια αγοράς προϊόντων συνολικής αξίας 128.339,28€, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των

- άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 6 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 και 66 παρ. 6 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/15.
2. Με την με αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε πρόστιμο στον προσφεύγοντα ποσού **29.860,28€**, διότι έλαβε εννέα (9) εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολόγια αγοράς προϊόντων συνολικής αξίας 298.602,80€, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 6 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 και 66 παρ. 6 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/15.
3. Με την με αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε πρόστιμο στον προσφεύγοντα ποσού **24.071,15€**, διότι έλαβε έντεκα (11) εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολόγια αγοράς προϊόντων συνολικής αξίας 240.711,50€, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 6 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 και 66 παρ. 6 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/15.
4. Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 – 31/12/2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν προέκυψαν διαφορές ως προς τον φόρο εκροών και δεν καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος.
5. Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας **19.764,25 €**.
6. Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας **45.984,84 €**.
7. Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικής αξίας **37.069,56€**.
8. Με την με αρ. οριστική πράξη προσδιορισμό ειδικού προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο της αξίας Φ.Π.Α., διότι έλαβε επιστροφή ΦΠΑ λόγω λήψης τριών (3) εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, ήτοι ποσό $8.983,75 \times 3 = 26.951,25€$.
9. Με την με αρ. οριστική πράξη προσδιορισμό ειδικού προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο της αξίας Φ.Π.Α., διότι έλαβε επιστροφή ΦΠΑ λόγω λήψης εννέα (9) εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, ήτοι ποσό $20.902,20 \times 3 = 62.706,59€$.

10. Με την με αρ. οριστική πράξη προσδιορισμό ειδικού προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο της αξίας Φ.Π.Α., διότι έλαβε επιστροφή ΦΠΑ λόγω λήψης έντεκα (11) εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολογίων αγοράς προϊόντων, ήτοι ποσό $16.849,81 \times 3 = 50.549,42\text{€}$.

Κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα αγρότη ειδικού καθεστώτος, για τις χρήσεις 2005 – 2008, προκειμένου να διαπιστωθεί η νομιμότητα των συναλλαγών των τιμολογίων που κατατέθηκαν στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. για την επιστροφή Φ.Π.Α.. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπέπεσε στις εξής παραβάσεις : α) έλαβε στη χρήση 2006 τρία (3) εικονικά, ως προς την συναλλαγή, τιμολόγια αγοράς προϊόντων, συνολικής αξίας 128.339,28€, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ, β) στις χρήσεις 2007 και 2008 έλαβε αντίστοιχα εννέα (9) και έντεκα (11) εικονικά –πλαστά τιμολόγια αγοράς προϊόντων, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ και γ) στις χρήσεις 2006 - 2008, σύμφωνα με τους δείκτες στρεμματικών αποδόσεων καλλιεργειών της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της Περιφερειακής Ενότητας ο προσφεύγων έπρεπε να δηλώσει και να ζητήσει επιστροφή ΦΠΑ για πωληθείσες ποσότητες προϊόντων πολύ μικρότερες από αυτές που είχε δηλώσει και έλαβε την επιστροφή. Για τις εν λόγω παραβάσεις εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις.

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

- Όλες οι συναλλαγές που αφορούν τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία ήταν πραγματικές, ενώ οι πωληθείσες ποσότητες δικαιολογούνται λόγω του μεγέθους της αγροτικής επιχείρησης που διαθέτει, της χρήσης των καλύτερων αγροτικών μηχανημάτων και την εφαρμογή των καλύτερων καλλιεργητικών μεθόδων.
- Δεν είχε καμία εμπλοκή στην παράνομη συμπεριφορά του εκδότη των τιμολογίων. Εφόσον πληρωνόταν το αντίστοιχο τίμημα, δεν είχε κανένα λόγο να υποψιαστεί κάτι και να λάβει περισσότερα στοιχεία από τον αγοραστή.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ.3 του Ν.2523/97, ορίζεται ότι : *«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 θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.»*.

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του, ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.

Επειδή, η εικονικότητα των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων θεμελιώνεται και αποδεικνύεται πλήρως στις από εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ, για τους κάτωθι λόγους:

- Οι φερόμενες ως πωληθείσες ποσότητες αραβόσιτου και σκληρού σίτου που εμφανίζονται στα επίδικα φορολογικά στοιχεία, παρουσιάζουν σημαντικές αποκλίσεις σε σχέση με τη δυνατότητα παραγωγής που είχε η αγροτική επιχείρηση του Συγκεκριμένα, κατά το έτος 2007, η φερόμενη ως παραχθείσα ποσότητα αραβόσιτου ήταν 591.480,00 kg, ενώ η δυνάμενη να παραχθεί 205.850,00 kg, ενώ κατά το έτος 2006, στο σκληρό σίτο ο υπόχρεος εμφανίζει παραχθείσα ποσότητα 451.460,00 kg τη στιγμή που η δυνατότητα παραγωγής του κατά το έτος εκείνο ήταν 172.638,00 kg. Οι άνω αποκλίσεις δεν δύναται να δικαιολογηθούν από τη χρήση βέλτιστων αγροτικών μηχανημάτων και καλλιεργητικών μεθόδων που αναφέρει ο προσφεύγων. Περαιτέρω το δημοσίευμα που επικαλείται και προσκομίζει ο προσφεύγων ουσιαστικά επιβεβαιώνει τις μέσες στρεμματικές αποδόσεις του σκληρού σίτου που αναφέρονται στο με αρ. πρωτ. 8022/11.05.2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής, καθώς σε αυτό αναφέρεται ότι τα προηγούμενα χρόνια υπήρξε σταδιακή αύξηση των αποδόσεων η οποία σήμερα κυμαίνεται στα 300 κιλά/στρέμμα, ενώ στο έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας, αναφέρεται μέση στρεμματική απόδοση 170 κιλών για το έτος 2005, 230 κιλών για το έτος 2006, 240 κιλών για το έτος 2007, 246 κιλών για το έτος 2008 και 260 κιλών για το έτος 2009.
- Δεν προσκομίστηκαν ζυγολόγια ή δελτία ποσοτικής παραλαβής.
- Ο υπόχρεος εξοφλήθηκε από τους αγοραστές των αγροτικών προϊόντων (πελάτες) με μετρητά μολονότι τα ληφθέντα τιμολόγια αγοράς είναι μεγάλης αξίας το καθένα και στην εμπορική πρακτική εξοφλούνται μέσω τράπεζας ή με επιταγή, ενδεικτικά αναφέρονται αξίες εκδοθέντων τιμολογίων (42.342,10€, 43.081,70€, 30.528,00€, 30.969,60€, 28.698,40€, 19.833,60€, 18.259,00€).

- Στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αξίας από τον «», έμπορο αγροτικών προϊόντων, αναγράφονται αριθμοί κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων (.....), τα οποία είναι ανύπαρκτα ενώ δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο παραστατικά διακίνησης των αγαθών (φορτωτικές κ.λ.π).
- Από το έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών Γεν. Δ/ση Φορολογικών ελέγχων τμήμα β', αριθμός πρωτ./4256/ΔΕ-Β το οποίο κοινοποιήθηκε στη φορολογική αρχή, με συνημμένη κατάσταση επιχειρήσεων εκδωτών πλαστών – εικονικών φορολογικών στοιχείων, προκύπτει ότι ο «» είναι εκδότης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, ενώ από τον έλεγχο που έγινε (μέσω του συστήματος ELENXIS) διαπιστώθηκε ότι η επιχείρησή του δεν υποβάλλει περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Επίσης δεν υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.
- Η Δ.Ο.Υ κοινοποίησε την με αριθμό πρωτ. Πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Φ.ΠΑ 2859/2000, σύμφωνα με την οποία οι συναλλαγές που αναφέρονται στα Τιμολόγια του «» κρίθηκαν ανύπαρκτες στο σύνολό τους, για τους παρακάτω λόγους:
 - α) Ύστερα από αίτημα της φορολογικής αρχής το ληξιαρχείο απέστειλε την ληξιαρχική πράξη του από την οποία προκύπτει ότι απεβίωσε την 24/05/2006, ημερομηνία προγενέστερη της έκδοσης των τιμολόγιων.
 - β) Κατόπιν ελέγχου στο υποσύστημα Συγκεντρωτικών καταστάσεων, Δηλώσεων Φ.ΠΑ, δηλώσεων Φ.Ε Οικ. Έτους 2007, και λοιπών φόρων (ΕΛΓΑ) του TAXIS διαπιστώθηκε ότι δεν έχει υποβάλλει τις προαναφερόμενες δηλώσεις.
 - γ) Στα τρία (3) συγκεκριμένα τιμολόγια - δελτία αποστολής δεν αναγράφεται ο αριθμός του πρώτου μεταφορικού μέσου, οι δε ποσότητες που μεταφέρθηκαν είναι ιδιαίτερα μεγάλες γεγονός που είναι αδύνατο να μεταφερθούν σε ένα δρομολόγιο.
 - δ) Ο ελεγχόμενος το έτος 2006 δεν έχει υποβάλει δήλωση περιουσιακής κατάστασης (Ε9), στην οποία να φαίνεται ότι στην κατοχή του έχει αποθήκη που να μπορεί να αποθηκεύσει τα αγροτικά προϊόντα που αγόρασε.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «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.» και στο άρθρο 15 του ίδιου νόμου ορίζεται : «1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Γενικού Γραμματέα, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής

Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους.».

Επειδή, η φορολογική αρχή για τον υπολογισμό των πωληθέντων ποσοτήτων αραβοσίτου, σκληρού σίτου και βάμβακος του προσφεύγοντος, ως προς την αιτούμενη επιστροφή ΦΠΑ, έλαβε υπόψη της το με αρ.πρωτ./11-5-2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της Περιφερειακής Ενότητας - Τμήμα Φυτικής και Ζωικής Παραγωγής, που αφορά στις στρεμματικές αποδόσεις των αγροτικών καλλιεργειών της περιοχής για τα έτη 2005 -2008.

Επειδή ωστόσο, ο έλεγχος στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, αφού έλαβε ως δεδομένο το γεγονός ότι ο προσφεύγων είναι συστηματικός καλλιεργητής αγροτικών προϊόντων, διαθέτει ιδιόκτητη γεωργική έκταση, γεωτρήσεις για την άρδευση αυτής και τον κατάλληλο μηχανολογικό εξοπλισμό, δέχτηκε την επιπλέον παραχθείσα ποσότητα σίτου και αραβοσίτου την οποία διέθεσε με πραγματικές πωλήσεις, μη λαμβάνοντας αυστηρά υπόψη τις μέσες στρεμματικές αποδόσεις που αναφέρονται στο ανωτέρω έγγραφο της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της Περιφερειακής Ενότητας

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία 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 αντισυμβαλλομένου 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 φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο). (ΣτΕ 506/2012, 3081/2015).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/1992 κατά το οποίο «*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 αντισυμβαλλομένου από τη δήλωση έναρξης*

εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο» όφειλε ο προσφεύγων να επιβεβαιώνει την ακρίβεια των δεδομένων των συναλλαγών του ενώ οφείλει να αποδείξει ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 3172/2013, 3173/2014, 3174/2014 κ.α.) γεγονός που δεν αποδεικνύεται εν προκειμένω με την απλή αναφορά ότι υπήρχε πλήρη άγνοια από μέρους του ότι συναλλάχθηκε με προμηθευτές οι οποίοι δεν ήταν συναλλακτικώς υπαρκτοί και ότι καλόπιστα ενήργησε στις συναλλαγές αυτές.

Αντίθετα όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. οι παραπάνω πράξεις δεν αποτελούν μεμονωμένες παρατυπίες ή παραλείψεις αλλά επαναλαμβανόμενες στις χρήσεις από 2006 έως 2008 από διαφορετικούς εκδότες και οφείλονται σε πρόθεση για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ

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

Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

Ζήτηση - λήψη τριών (3) εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής αξίας 128.339,28 €, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 6 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 και 66 παρ. 6 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4337/15.

Σύνολο προστίμου : $128.339,28 \times 10\% = 12.833,93 \text{ €}$

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

Ζήτηση - λήψη εννέα (9) εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής αξίας 298.602,80€, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 6 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν.

2523/97 και 66 παρ. 6 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4337/15.

Σύνολο προστίμου : $298.602,80 \times 10\% = 29.860,28 \text{ €}$

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

Ζήτηση - λήψη έντεκα (11) εικονικών, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής αξίας 240.711,50€, εκδόσεως του «» με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 6 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ, 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 και 66 παρ. 6 του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4337/15.

Σύνολο προστίμου : $240.711,50 \times 10\% = 24.071,15 \text{ €}$

Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

Διαφορά φόρου	8.983,75
Πρόσθετος φόρος	10.780,50
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.764,25

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

Διαφορά φόρου	20.902,20
Πρόσθετος φόρος	25.082,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	45.984,84

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

Διαφορά φόρου	16.849,80
Πρόσθετος φόρος	20.219,76
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	37.069,56

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ του άρθρου 6 του Ν.2523/97

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

$8.983,75 \times 3 = 26.951,25 \text{ €}$

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

$20.902,20 \times 3 = 62.706,59 \text{ €}$

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

16.849,81 X 3 = **50.549,42 €**

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
α.α.

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).