



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Καλλιθέα, 2/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4069

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-.....4526
ΦΑΞ : 213-.....4567

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. 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. Του άρθρου 6 της με αριθμό 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 του Υπουργείου Οικονομικών 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 6/7/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά του με αριθμό/31-5-2016 οριστικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το έτος 2007, του με αριθμό/31-5-2016 οριστικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το έτος 2008, της με αριθμό/ 31-5-2016 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για το έτος 2007, της με αριθμό/ 31-5-2016 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για το έτος 2008, της με αριθμό/ 31-5-2016 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το έτος 2007 και της με αριθμό/ 31-5-2016 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το έτος 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τον με αριθμό/31-5-2016 οριστικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. για το έτος 2007, τον με αριθμό/31-5-2016 οριστικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. για το έτος 2008, την με αριθμό/ 31-5-

2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για το έτος 2007, την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για το έτος 2008, την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το έτος 2007 και την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το έτος 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 31/5/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 6/7/2016 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον με αριθμό/31-5-2016 οριστικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. για το έτος 2007 προσδιορίστηκε Φ.Π.Α. για τον προσφεύγοντα ποσού 39.657,94€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (Χ120%) 47.589,53€, ήτοι 87.247,47€. Η πράξη εκδόθηκε βάσει της από 31/5/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.2859/2000, κατόπιν της από/ 24-12-2013 εντολής ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε από την/ 22-12-2015 εντολή ελέγχου.

Με τον με αριθμό/31-5-2016 οριστικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. για το έτος 2008 προσδιορίστηκε Φ.Π.Α. για τον προσφεύγοντα ποσού 35.457,17€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (Χ120%) 42.548,6€, ήτοι 78.005,77€. Η πράξη εκδόθηκε βάσει της από 31/5/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.2859/2000, κατόπιν της από/ 24-12-2013 εντολής ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε από την/ 22-12-2015 εντολή ελέγχου.

Με την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για το έτος 2007 επιβλήθηκε πρόστιμο βάσει του άρθρου 6 του ν.2523/1997 στον προσφεύγοντα ποσού 118.973,82€. Η πράξη εκδόθηκε βάσει της από 31/5/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.2859/2000, κατόπιν της από/ 24-12-2013 εντολής ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε από την/ 22-12-2015 εντολή ελέγχου.

Με την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για το έτος 2008 επιβλήθηκε πρόστιμο βάσει του άρθρου 6 του ν.2523/1997 στον προσφεύγοντα ποσού 106.371,51€. Η πράξη εκδόθηκε βάσει της από 31/5/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.2859/2000, κατόπιν της από/ 24-12-2013 εντολής ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε από την/ 22-12-2015 εντολή ελέγχου.

Με την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το έτος 2007 επιβλήθηκε πρόστιμο βάσει του άρθρου 7 του ν.4337/2015 στον προσφεύγοντα ποσού 56.654,2€. Η πράξη εκδόθηκε βάσει της από 31/5/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ.186/1992, κατόπιν της από/ 24-12-2013 εντολής ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε από την/ 22-12-2015 εντολή ελέγχου.

Με την με αριθμό/ 31-5-2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το έτος 2008 επιβλήθηκε πρόστιμο βάσει του άρθρου 7 του ν.4337/2015 στον προσφεύγοντα ποσού 70.440,75€. Η πράξη εκδόθηκε βάσει της από 31/5/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ.186/1992, κατόπιν της από/ 24-12-2013 εντολής ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε από την/ 22-12-2015 εντολή ελέγχου.

Ο έλεγχος επέδωσε στον ίδιο τον προσφεύγοντα τη με αριθμό/2014 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων για τα έτη 2007 – 2008, στην οποία δεν ανταποκρίθηκε. Ο έλεγχος είχε την παρακάτω αλληλογραφία:

- Έλαβε τη στρεμματική απόδοση των καλλιεργειών που δήλωσε ο προσφεύγων με το με αριθμό/ 6-4-2012 έγγραφο της (κατόπιν του με αριθμό/30-3-2012 αιτήματος).
- Έλαβε τις δηλώσεις ενιαίας εκμετάλλευσης Ο.Σ.Δ.Ε. που υπέβαλε ο προσφεύγων από τον Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. με το με αριθμό/ 11-6-2012 έγγραφο (κατόπιν του με αριθμό/ 6-6-2012 αιτήματος).
- Έλαβε τα με αριθμό/ 28-1-2013 και/ 8-3-2013 έγγραφα από τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης (κατόπιν του με αριθμό/ 27-11-2012 εγγράφου του ελέγχου) που αφορούσαν στο (φερόμενο ως πελάτη του προσφεύγοντα και εκδότη 20 Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων προς τον προσφεύγοντα, συνολικής αξίας 492.117€).
- Έλαβε τα έγγραφα με αριθμό/ 21-3-2013 από τη Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου και το με αριθμό/ 13-11-2013 από τη Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας (κατόπιν των με αριθμό/ 27-11-2012,/ 26-2-2013 και/ 5-11-2013 εγγράφων του ελέγχου) που αφορούσαν στο (φερόμενο ως πελάτη του προσφεύγοντα και εκδότη 5 Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων προς τον προσφεύγοντα, συνολικής αξίας 74.425€).
- Έλαβε το με αριθμό/ 5-8-2013 έγγραφο από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών (κατόπιν των με αριθμό/ 20-11-2012 και/ 26-2-2013 εγγράφων του ελέγχου) που αφορούσε στον (φερόμενο ως πελάτη του προσφεύγοντα και εκδότη 6 Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων προς τον προσφεύγοντα, συνολικής αξίας 150.026€).
- Έλαβε το με αριθμό/ 27-9-2012 έγγραφο από τη Δ.Ο.Υ. Αγ. Παρασκευής (κατόπιν του με αριθμό/ 27-2-2013 εγγράφου του ελέγχου) που αφορούσε στον (φερόμενο ως πελάτη του προσφεύγοντα και εκδότη 14 Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων προς τον προσφεύγοντα, συνολικής αξίας 356.506,5€).
- Έλαβε το με αριθμό/ 21-9-2012 έγγραφο από τη Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου (κατόπιν των με αριθμό,/ 27-11-2012,,,,,/ 7-12-2012,/ 11-12-2012,/ 27-2-2013,/ 18-12-2012 και/ 13-12-2011 εγγράφων του ελέγχου) που αφορούσαν στον (φερόμενο ως πελάτη του προσφεύγοντα και εκδότη 9 Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων προς τον προσφεύγοντα, συνολικής αξίας 197.875€).

Συνεπεία όλων των ανωτέρω και κατόπιν σύγκρισης των δηλωθέντων από τον προσφεύγοντα παραγωγών του, ο έλεγχος έκρινε ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από τους προαναφερθέντες φερόμενους ως πελάτες του ήταν πλαστά και εικονικά ως προς τη συναλλαγή. Κοινοποίησε, με τη/ 15-4-2016 συστημένη επιστολή, το με αριθμό/ 15-4-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τις με αριθμό: προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2008, προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007, προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2007, προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2008, προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2007 και προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2008. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και συντάχθηκαν οι από 31/5/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου, βάσει των οποίων συντάχθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Παραγραφή
- Αναρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς – αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, όπου και υποβάλλει τις φορολογικές του δηλώσεις
- Δεν είναι δικές του οι υπογραφές στις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. και στις αναλυτικές καταστάσεις δικαιολογητικών
- Οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ.5 του Π.Δ.186/1992 αφορούν σε επιτηδεύματΙΑ που είναι υποκείμενος σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., ενώ ο ίδιος δεν ήταν υπόχρεος να εκδώσει τιμολόγια και δεν τα εξέδωσε ο ίδιος

Όσον αφορά στην παραγραφή (1^{ος} λόγος)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 «Παραγραφή» του ν.2859/2000: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» παρ. 5 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.»

Επειδή οι αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. από τον προσφεύγοντα για μεν το φορολογικό έτος 2007 έγιναν το 2008, για δε το φορολογικό έτος 2008 έγιναν το 2009, σύμφωνα με τα παραπάνω, για το φορολογικό έτος 2007 η παραγραφή του συντελείται την 31/12/2013 και, αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2008 την 31/12/2014.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 «Παράταση προθεσμίας παραγραφής δικ.Δημοσίου για κοινοπ. φύλλων ελέγχου, πράξης επιβολής φόρων κλπ» του ν.4203/2013: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρτείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 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, σύμφωνα με το άρθρο 37 «Ρυθμίσεις για τους φορολογικούς ελέγχους» του ν.4141/2013: «5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρτείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 «Παράταση προθεσμιών παραγραφής δικαιώματος Δημοσίου για έκδοση πράξης» 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 παρτείνονται 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η αρχική εντολή ελέγχου με αριθμό/24-12-2013 εκδόθηκε στις 24/12/2013, η οποία, λόγω μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντα σε πρόσκληση προσκόμισης στοιχείων, αντικαταστάθηκε από την επόμενη εντολή ελέγχου με αριθμό/ 22-12-2015 στις 22/12/2015, με βάση την οποία εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις στις 31/5/2016. Λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διατάξεις, οι κρινόμενες πράξεις επιβολής προστίμου και τα οριστικά φύλλα διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν εντός των προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Όσον αφορά στην αναρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς (2ος λόγος)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Αρμόδιος προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας» του ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 4 του ν.2753/1999: *«1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του φορολογούμενου. α) Για τα πρόσωπα που ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελευθέριο επάγγελμα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματος τους»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.2238/1994: *«1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994: *«1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι ` αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.»*

Επειδή ο προσφεύγων δήλωνε ως έδρα τις χρήσεις 2007-2008, υποβάλλοντας σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς (αρμόδια για την ανωτέρω χωρική αρμοδιότητα), ορθά εκδόθηκαν οι επίδικες πράξεις από τη Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και ο αντίστοιχος ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Όσον αφορά στο ότι δεν είναι δικές του οι υπογραφές στις αιτήσεις και δηλώσεις (3ος λόγος)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 144 «Δημόσια και ιδιωτικά» του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (ΠΔ 331/1985): «1. Έγγραφα που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τους νόμιμους τύπους από το αρμόδιο καθ' ύλην και κατά τόπο δημόσιο όργανο (δημόσια έγγραφα) αποτελούν πλήρη απόδειξη για όλα όσα βεβαιώνεται σ'αυτά ότι έγιναν από εκείνον που τα συνέταξε ή ενώπιόν του, ως προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορούν να προσβληθούν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 178 «Λόγοι αναθεώρησης» του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (ΠΔ 331/1985): «Η αναθεώρηση επιτρέπεται μόνο αν: α) η προσβαλλόμενη απόφαση στηρίζεται σε ψευδή κατάθεση μάρτυρα, σε ψευδή έκθεση ή κατάθεση πραγματογνώμονα ή σε πλαστά ή νοθευμένα έγγραφα αν τα περιστατικά αυτά προκύπτουν από αμετάβλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου, β) μετά την έκδοση της απόφασης, ο διάδικος που ζητά την αναθεώρηση βρήκε ή περιήλθαν στην κατοχή του κρίσιμα έγγραφα που υπήρχαν πριν από τη δίκη, δεν γνώριζε όμως ότι υπάρχουν, γ) η απόφαση που προσβάλλεται στηρίζεται σε απόφαση πολιτικού, ποινικού ή διοικητικού δικαστηρίου, η οποία έχει ανατραπεί αμετακλήτως μετά την τελευταία συζήτηση.»

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, σχετικά με την γνησιότητα της υπογραφής του στα τιμολόγια και τις αιτήσεις και αναλυτικές καταστάσεις δικαιολογητικών και τη μη συναλλαγή του με τον Αγροτικό Συνεταιρισμό, κλπ, δεν υπάγονται στην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας, αλλά ελέγχονται από τις καθ' ύλη αρμόδιες Υπηρεσίες και δικαστήρια.

Όσον αφορά στο ότι οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ.5 του Π.Δ.186/1992 αφορούν σε επιτηδεύματι που είναι υποκείμενος σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., ενώ ο ίδιος δεν ήταν υπόχρεος να εκδώσει τιμολόγια (3ος λόγος)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 «Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων» του ΠΔ186/1992, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 2 ΠΔ134/1996: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο <επιτηδεύματις>, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 «Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων» του Π.Δ.186/1992: «4. Οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α '), εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού, υποχρεούνται να εκδίδουν μόνο δελτίο αποστολής στις περιπτώσεις που ρητά ορίζεται από τον Κώδικα αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις.» του Π.Δ.186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 3 του ν.3052/2002: «1.Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. ... 6. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού όταν αγοράζουν αγροτικά προϊόντα από πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο. Για το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως τα οριζόμενα, για την πώληση αγαθών, στις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15, για δε τις επαναλαμβανόμενες αγορές τα οριζόμενα στην παράγραφο 2.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 41 «Ειδικό καθεστώς αγροτών» του ν.2859/2000, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 6 του ν.3554/2007 (και ισχύει για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν από 1-1-2006):

«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.

2.Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ'αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος, ως εξής:

α) τέσσερα τοις εκατό (4%), για τα προϊόντα και τις υπηρεσίες του Κεφαλαίου Α' και τα προϊόντα των παραγράφων 1, 2 και 3 του Κεφαλαίου Β',

β) επτά τοις εκατό (7%) για τα υπόλοιπα προϊόντα του Κεφαλαίου Β' και για τα προϊόντα του Κεφαλαίου Γ'.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 «Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων.» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 10 ΠΔ134/1996: «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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Φ.Π.Α., πρόσωπο του άρθρου 2 παρ.4 του ΠΔ186/1992 και εμφανίζεται να έχει εισπράξει επιστροφή Φ.Π.Α. για το 2007 ποσού 39.657,94€ κάνοντας χρήση πλαστών και εικονικών τιμολογίων συνολικής αξίας 566.542€ και για τη χρήση 2008 επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 35.457,17€ κάνοντας χρήση πλαστών και εικονικών τιμολογίων συνολικής αξίας 506.531€. Σημειωτέον ότι δεν προσκόμισε τα συγκεκριμένα πλαστά και εικονικά τιμολόγια στον έλεγχο, τα οποία όμως είχε υποβάλει στις αιτήσεις επιστροφής που είχε καταθέσει.

Όσον αφορά στην έκδοση των πράξεων

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 περ. δ' του ν.2859/2000: *«Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο, που υπέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 «Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία» του ν.2523/1997, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 2 του ν.2954/2001 και του άρθρου 40 του ν.3220/2004: *«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. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 50 του ν.4223/2013: *«30. Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. ... 32. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των*

άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015: «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: ... 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.»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 31/5/2016 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, 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 αριθμό/ 6-7-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Διορθωτικός προσδιορισμός Φ.Π.Α. για τη χρήση 2007

Διαφορά φόρου	39.657,94 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (Χ120%)	47.589,53 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	87.247,47€

Διορθωτικός προσδιορισμός Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008

Διαφορά φόρου	35.457,17 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (Χ120%)	42.548,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	78.005,77€

Πρόστιμο άρθρου 6 ν.2523/1997 για τη χρήση 2007: 118.973,82€

Πρόστιμο άρθρου 6 ν.2523/1997 για τη χρήση 2008: 106.371,51€

Πρόστιμο άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2007: 56.654,2€

Πρόστιμο άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2008: 70.440,75€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι 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.2717/1999).