



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

11-04-2016

Αριθμός απόφασης: **1341**

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 αριθμ. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», κατοίκου «.....», κατά:

1) 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. «.....», και

2) της αριθμ. «.....» Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» ,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. 1) Την με αριθμ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 , διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», και
2) την αριθμ. «.....» Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....»,
των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 18-11-2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 05-04-2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. «.....» προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αγρότη ειδικού καθεστώτος, Φ.Π.Α. ποσού 7.567,98 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 9.081,58€, ήτοι συνολικό ποσό 16.649,56€, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....» προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 22.643,94€ (7.567,98€ X 3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 του ν.2523/97.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. «.....» βάσει των από 18-11-2015 εκθέσεων α) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και β) ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρ. 6 ν.2523/1997) του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....» 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. «.....» και της διαπίστωσης ότι μέρος της επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 7.567,98 € 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. «.....» μέσω της «.....» ζήτησε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 7.567,98 €, ήτοι το 11% της συνολικής αξίας αγροτικών προϊόντων ποσού 68.618,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009.

Στην ως άνω αίτηση συμπεριέλαβε την αξία τριών (3) φορολογικών παραστατικών - Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 68.618,00 € έκδοσης του «.....», τα οποία έχουν κριθεί από τον διενεργηθέντα από το ΣΔΟΕ Π.Δ. «.....» έλεγχο εικονικά στο σύνολό τους.

Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ Π.Δ. «.....» συντάχθηκε η από 03/08/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), των ελεγκτών «.....» και «.....» και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. «.....» απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 για την παράβαση της λήψης από τον προσφεύγοντα τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων – Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 68.618,00 € έκδοσης του «.....», ΑΦΜ «.....» βάσει των οποίων έλαβε ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. που αναλογεί σε ποσοστό 11% της ως άνω αξίας των εικονικών τιμολογίων, ήτοι ποσού 7.567,98 €.

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

1) Το έτος 2009 ήλθε σε επαφή με τον «.....» ο οποίος ενεργούσε ως αντιπρόσωπος του «.....» που διατηρούσε επιχείρηση πώλησης αγροτικών προϊόντων στην «.....» και συμφώνησαν στην πώληση από τον προσφεύγοντα αγροτικών προϊόντων και συγκεκριμένα 10.000 κιλά βερίκοκα, 9.000 κιλά πεπόνια, 16.000 κιλά αχλαδία, 12.500 κιλά ντομάτας, 16.000 κιλά μαρούλια και 12.500 κιλά πατάτας. Επίσης συμφώνησαν η πληρωμή να γίνεται τοις μετρητοίς με την παράδοση των προϊόντων και η μεταφορά τους να γίνεται με ιδιόκτητα οχήματα του «.....». Η περιοχή του «.....», στην οποία δραστηριοποιείται ο προσφεύγων, είναι από τις πλέον εύφορες της «.....», καθώς διαθέτει εξαιρετικά εύφορο χώμα και μικροκλίμα που ευνοεί τις καλλιέργειες και ως εκ τούτου ο προσφεύγων μπόρεσε να διαθέσει και να πωλήσει στον «.....» τις συμφωνηθείσες ποσότητες αγροτικών προϊόντων, για τις οποίες πληρώθηκε τοις μετρητοίς την ημέρα της παράδοσης ή το αργότερο την αμέσως επόμενη ημέρα και η μεταξύ τους συμφωνία και συναλλαγή πραγματοποιήθηκε στο σύνολο της χωρίς προβλήματα.

2) Οι πολύ χαμηλές αποδόσεις των ανωτέρω αγροτικών προϊόντων, όπως αυτές περιγράφονται στο έγγραφο της «.....» δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα αφού αυτές είναι ενδεικτικές. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας τέσσερις υπεύθυνες δηλώσεις ν. 1599/99 γεωπόνων και αγροτών σχετικές με την στρεμματική απόδοση των καλλιεργειών στον «.....» «.....».

3) Ουδμία εικονικότητα ή ψευδής συναλλαγή έλαβε ποτέ χώρα μεταξύ, του εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων «.....» και του προσφεύγοντος.

4) Το πρόστιμο ποσού 22.643,94 ευρώ έχει λανθασμένα υπολογιστεί στο τριπλάσιο της αξίας του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997 ενώ θα έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις του ν.

4337/2015 και να υπολογισθεί στο 50% της αξίας του φόρου , διότι η πράξη εκδόθηκε μετά την ισχύ του νόμου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 18-11-2015 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. «.....», «.....», ο προσφεύγων ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. «.....» τη με αριθμ. πρωτ. «.....» αίτηση επιστροφής ΦΠΑ μέσω της «.....» και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 7.547,98€, ήτοι το 11% συνολικής αξίας αγροτικών προϊόντων 68.618,00 €.

Επειδή στην ως άνω αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ο προσφεύγων συμπεριέλαβε μεταξύ άλλων την αξία τριών (3) φορολογικών παραστατικών - Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 68.618,00 €. έκδοσης του «.....», ΑΦΜ «.....», τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή για τη διαπίστωση της παράβασης της λήψης από τον προσφεύγοντα τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων – Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 68.618,00€, έκδοσης του «.....», ΑΦΜ «.....» συντάχθηκε η από 03/08/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Π.Δ. «.....» «.....» και «.....» «.....» και εκδόθηκε η υπ'αριθμ. «.....» απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009.

Κατά της ως άνω πράξης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ. «.....» ενδικοφανής προσφυγή. Με τη με αριθμό «» Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 εδάφιο 1^ο 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 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 :

«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.».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το πρόστιμο ποσού 22.643,94 € έχει λανθασμένα υπολογιστεί στο τριπλάσιο της αξίας του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 6 του ν.2523/1997, ενώ θα έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις του ν.4337/2015 και να υπολογιστεί στο 50% της αξίας του φόρου, διότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά την ισχύ του νόμου, προβάλλεται αβάσιμα, καθώς η υπό κρίση περίπτωση δεν εμπίπτει στις επικαλούμενες διατάξεις του ν.4337/2015.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18-11-2015 εκθέσεις, α) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και β) ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρ. 6 ν.2523/1997) του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. «.....» «.....», επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 αριθμ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» του «.....», Α.Φ.Μ. «.....».

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

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

1. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου (Φ.Π.Α)	7.567,98 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	9.081,58 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.649,56 €

2. Πρόστιμο άρθρου 6 Ν.2523/1997 : 22.643,94 € (7.547,98 X 3)

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).