



**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, 30/03/2016

Αριθμός απόφασης:1273

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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ. :

α) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009 και

β) πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ :

α) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009 και

β) πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 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:

α. Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 - 31/12/2009 φόρος ποσού 14.405,59 € πλέον 17.286,71 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των Ν.2859/2000 και Ν.4174/2013 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

β. Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2009-31/12/2009 πρόστιμο ποσού 43.216,80 ευρώ (14.405,60 ευρώ 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 απόεκθέσεων α) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και β) ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρ. 6 ν.2523/1997) της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ. και κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. αγροτών ειδικού καθεστώτος που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και της διαπίστωσης ότι μέρος της επιστροφής Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα ποσό 14.405,60 € 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 μέσω της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών ζήτησε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 23.056,16 €, ήτοι το 11% της συνολικής αξίας αγροτικών προϊόντων ποσού 209.601,50 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009.

Στην ως άνω αίτηση συμπεριέλαβε την αξία επτά (7) φορολογικών παραστατικών - Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 130.960,00 € έκδοσης του του, τα οποία έχουν κριθεί από τον διενεργηθέντα από το ΣΔΟΕ Π.Δ. Πελοποννήσου έλεγχο εικονικά στο σύνολό τους. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ Π.Δ. συντάχθηκε η από 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 (7) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων - Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 130.960,00 € έκδοσης του του, ΑΦΜ, βάσει των οποίων έλαβε ο προσφεύγων επιστροφή Φ.Π.Α. που αναλογεί στην ως άνω αξία των εικονικών τιμολογίων 14.405,60 ευρώ.

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

- Είναι αγρότης κατά κύριο επάγγελμα από το 1990 και εκτός από την ιδιόκτητη ακίνητη περιουσία του, η οποία υπολογίζεται περίπου σε 100 στρέμματα αγροτεμαχίων, μισθώνει (με προφορικές συμβάσεις μίσθωσης) και επιπλέον εκτάσεις στην περιοχή του Στο σύνολο αυτό των αγροτεμαχίων καλλιεργεί και παράγει μεγάλες ποσότητες αγροτικών προϊόντων όπως αχλάδια, πεπόνια, βερίκοκα και ελαιόλαδο. Εξαιτίας των μεγάλων ποσοτήτων αγροτικών προϊόντων που παράγει συνηθίζει να τα διαθέτει σε εμπόρους - προμηθευτές οι οποίοι δραστηριοποιούνται σε διάφορες πόλεις ανά την Ελλάδα, όπως στην, κλπ. Συνήθως οι επαφές με αυτούς ή τους αντιπροσώπους τους γίνονται στο καφεενείο του χωριού, όπου και κλείνονται κατόπιν οι συμφωνίες.
- Εν προκειμένω, το έτος 2009 ήρθε σε επαφή με τον ο οποίος ενεργούσε ως αντιπρόσωπος του που διατηρούσε επιχείρηση πώλησης αγροτικών προϊόντων στην Ο κ. του μετέφερε ότι ο κ. ενδιαφερόταν να προμηθευτεί μεγάλες ποσότητες συγκεκριμένων αγροτικών προϊόντων από την περιοχή τους γιατί αυτά φημίζονται για την εξαιρετική ποιότητά τους. Έτσι συμφώνησαν να του πωλήσει περίπου 75.000 κιλά πεπόνια, 40.000 κιλά αχλάδια, 40.000 κιλά βερίκοκα και 5.000 λίτρα ελαιόλαδο. Επειδή είχε παρατηρηθεί αρκετές φορές στο παρελθόν να δημιουργούνται προβλήματα με τις πληρωμές από εμπόρους οι οποίοι προμηθεύονταν τα αγροτικά προϊόντα επί πιστώσει, συμφώνησαν επίσης η πληρωμή να γίνεται τοις μετρητοίς με την παράδοση των προϊόντων στο εκάστοτε αγροτεμάχιό του. Επίσης η φόρτωση και μεταφορά των προϊόντων θα γινόταν με οχήματά του.
- Είναι γνωστό ότι η περιοχή του είναι μία από τις πλέον εύφορες της και σε καλές χρονιές από άποψη καιρού η απόδοση των αγροτεμαχίων ανά στρέμμα κυμαίνεται για τα αχλάδια, τα πεπόνια και τα βερίκοκα στα 5.000 – 6.000 κιλά, ενώ για το ελαιόλαδο περίπου στα 200 κιλά ανά στρέμμα. Το 2009 ήταν μία από τις καλύτερες χρονιές από άποψη παραγωγής και έτσι ήταν σε θέση να διαθέσει με ευκολία τις προαναφερθείσες ποσότητες προϊόντων.
- Οι πολύ χαμηλές αποδόσεις όλων των ανωτέρω αγροτικών προϊόντων, όπως περιγράφονται στο έγγραφο της δεν ανταποκρίνονται σε καμία περίπτωση στην πραγματικότητα αφού στο ίδιο το έγγραφο αναφέρεται ότι τα νούμερα αυτά είναι ενδεικτικά με μεγάλες αποκλίσεις που σχετίζονται με πολλούς παράγοντες. Στην περιοχή του, το χώμα είναι εξαιρετικά εύφορο, το μικροκλίμα ευνοεί τις καλλιέργειες, οι αγρότες είναι ενημερωμένοι και τυπικοί στην φροντίδα και συγκομιδή των καλλιεργιών και γενικώς παρατηρείται αρκετές χρονιές μεγάλη απόδοση ανά στρέμμα σε πολλά αγροτεμάχια της περιοχής. Ως εκ τούτου σε μία καλή χρονιά, όπως ήταν το 2009, τα στρέμματα των καλλιεργιών του επαρκούσαν για την παραγωγή όλων των προϊόντων που προανέφερε και συνεπώς οι διαπιστώσεις της υπ' αριθμ. έκθεσης ελέγχου είναι εντελώς λανθασμένες.
- Η συγκομιδή γινόταν με πολυάριθμα συνεργεία αλλοδαπών εργατών που ανάλογα με την ημέρα μπορεί και να ξεπερνούσαν τα 20 άτομα. Ο σκοπός ήταν η συγκομιδή να πραγματοποιείται σε μεγάλες ποσότητες εξαιτίας του ότι τα ως άνω αγροτικά προϊόντα είναι ιδιαίτερα ευπαθή και μέρα με την μέρα μπορεί να υποστούν αλλοιώσεις. Ως εκ τούτου μπόρεσε να διαθέσει και να πωλήσει στον τις συμφωνηθείσες ποσότητες, για τις οποίες πληρώθηκε τοις μετρητοίς την ημέρα παράδοσης ή το αργότερο την αμέσως επόμενη ημέρα. Τα Δελτία Αποστολής τα λάμβανε με τη συναλλαγή ενώ τα Τιμολόγια με την επόμενη παραλαβή.
- Η μεταξύ τους συμφωνία και συναλλαγή πραγματοποιήθηκε στο σύνολό της απροβλημάτιστα

αφού παρέδωσε όλα τα προϊόντα, ενώ ο τα απεδέχθη ανεπιφύλακτα εξοφλώντας στο ακέραιο για αυτά και ουδεμία εικονικότητα ή ψευδής συναλλαγή έλαβε ποτέ χώρα.

- Το πρόστιμο ποσού 43.216,80 € 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 υπολογιστεί στο 50% της αξίας του φόρου, διότι η πράξη εκδόθηκε μετά την ισχύ του νόμου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της 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 Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 23.056,16 €, ήτοι το 11% συνολικής αξίας αγροτικών προϊόντων 209.601,50 €.

Επειδή στην ως άνω αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ο προσφεύγων συμπεριέλαβε μεταξύ άλλων την αξία επτά (7) φορολογικών παραστατικών - Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 130.960,00 € έκδοσης του του, ΑΦΜ, τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή για τη διαπίστωση της παράβασης της λήψης από τον προσφεύγοντα (7) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων – Τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 130.960,00 € έκδοσης του του, ΑΦΜ, βάσει των οποίων έλαβε ο προσφεύγων επιστροφή Φ.Π.Α. που αναλογεί στην ως άνω αξία των εικονικών τιμολογίων 14.405,60 ευρώ, συντάχθηκε η από 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 απόφασης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή. Με τη με αριθμό 232/29-01-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§17 του ν. 4174/2013, όπως αναριθμήθηκε το άρθρο 66 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015:

«17. Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στο άρθρο 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α. υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β. υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ. δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

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 (3,5%) 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 Α' 125). 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.»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 2§4 περ. β' του ως άνω νομοθετήματος ορίζεται ότι:

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) ...

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος, ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

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, εν προκειμένω, ορθά και σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις υπολογίστηκαν ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας που περιλαμβάνεται στην υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009 και το πρόστιμο άρθρ. 6 ν.2523/1997 που περιλαμβάνεται στην υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρ. 6 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ίδιας διαχειριστικής περιόδου.

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. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, οι διατάξεις του άρθρου 58^Α εφαρμόζονται κατά περίπτωση, για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους και εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4337/2015 (12/10/2015) και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31/12/2013 ή υποθέσεις από 01/01/2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 01/01/2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο], 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 43.216,80 € 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 εκθέσεις α) μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και β) ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρ. 6 ν.2523/1997) της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2009

1) Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.)	14.405,59 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	17.286,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	31.692,30 €

2) Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/97 : 43.216,80 € (14.405,60 € 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
α/α
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).