

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225ΕΞ 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου οδός αριθμ. κατά α) της υπ' αριθ./22-11-2013 Πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-1/1-31/12/2008 και β) των υπ' αριθ., και/22-11-2013 Πράξεων Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν

2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006, 1/1-31/12/2007 και 1/1-31/12/2008 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./22-11-2013 Πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-1/1-31/12/2008 και τις υπ' αριθ., και/22-11-2013 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006, 1/1-31/12/2007 και 1/1-31/12/2008 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 8/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 23/05/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του τουη 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:

Η φορολογική αρχή (το ΣΩΜΑ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ(Σ.Δ.Ο.Ε.) ΠΕΡ. Δ/ΝΣΗ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ) διενεργώντας φορολογικό έλεγχο στον προσφεύγοντα διαπίστωσε ότι:

α) στη χρήση 2006, ζήτησε, έλαβε και χρησιμοποίησε με την καταχώρηση- προσάρτηση τους στην αίτηση- Δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή Φ.Π.Α, είκοσι επτά (27) ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία (Τ. Αγοράς-Δ.Α) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής αξίας 395.110,40€ προκειμένου να εισπράξει παράνομα το ανάλογο ποσό επιστροφής Φ.Π.Α. ύψους 27.657,73€, από ανύπαρκτες επαγγελματικά επιχειρήσεις και συγκεκριμένα από την επιχείρηση «..... του» με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο δραστηριότητας αντιπροσωπεία-μεσιτεία πώλησης οικ/κών υλικών (σύνολο συναλλαγών 395.110,40€) **β) στη χρήση 2007, ζήτησε**, έλαβε και χρησιμοποίησε με την καταχώρηση- προσάρτηση τους στην αίτηση- Δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή Φ.Π.Α. δέκα πέντε (15) ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία (Τ. Αγοράς-Δ.Α) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής αξίας 205.544,00€, προκειμένου να εισπράξει παράνομα το ανάλογο ποσό επιστροφής Φ.Π.Α. , ύψους 14.388,08€, από ανύπαρκτες επαγγελματικά επιχειρήσεις και συγκεκριμένα από τις επιχειρήσεις: 1) «.....» με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο δραστηριότητας “Γενικό εμπόριο αγροτικών προϊόντων” (σύνολο συναλλαγών 68.394,00€) και 2) «» με ΑΦ.Μ. και αντικείμενο δραστηριότητας “Εμπορία αγροτικών προϊόντων” (σύνολο συναλλαγών 137.150,00€) και **γ) στη χρήση 2008, ζήτησε**, έλαβε και χρησιμοποίησε με την καταχώρηση- προσάρτηση τους στην αίτηση- Δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή Φ.Π.Α. , είκοσι επτά (27) ΠΛΑΣΤΑ και ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία (Τ. Αγοράς-Δ.Α) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής αξίας 379.645,80€, προκειμένου να εισπράξει παράνομα το ανάλογο ποσό επιστροφής Φ.Π.Α. ύψους 26.575,21€, από ανύπαρκτες επαγγελματικά επιχειρήσεις και συγκεκριμένα από τις επιχειρήσεις: 1)«..... του» με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο δραστηριότητας “Εμπόριο αγροτικών προϊόντων” (σύνολο συναλλαγών 152.047,40€) ,2)

«..... του» με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο δραστηριότητας “Χονδρικό Εμπόριο τροφίμων, ποτών καπνού” (σύνολο συναλλαγών 116.505,60€) και 3)«..... του» με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο δραστηριότητας “Γενικό εμπόριο τροφίμων και αγροτικών προϊόντων” (σύνολο συναλλαγών 111.092,80€).

Κατόπιν τούτων και ύστερα από τον έλεγχο εξακρίβωσης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/00 περί Φ.Π.Α. στη χρήση 2008 από τον οποίο, προέκυψε παράνομη επιστροφή και είσπραξη Φ.Π.Α ειδικού καθεστώτος αγροτών ποσού 26.575,21, με τη χρήση εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 41,48, 49, 50, 51, 52, 53 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ.10 και 19 παρ.3 και 4 του Ν. 2523/97, α) εκδόθηκε η ως άνω πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. και β) επεβλήθησαν οι ανωτέρω αναφερόμενες Πράξεις Επιβολής του ειδικού τριπλάσιου Προστίμου Φ.Π.Α σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 παρ. 1, 9 και του άρθρου 19 παρ.3 και 4 του Ν. 2523/1997 λόγω παράνομης επιστροφής Φ.Π.Α ειδικού καθεστώτος αγροτών στις χρήσεις 2006, 2007 και 2008 ποσού 82.973,19€, $(27.657,73 \times 3 = 82.973,19)$, 43.164,08 $(14.388,08 \times 3 = 43.164,24)$ και 79.725,63€ $(26.575,21 \times 3 = 79.725,63)$ αντίστοιχα, με τη χρήση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,3,4,5, 41, 48, 49, 50, 51, 52, 53 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ.10, 6 και 19 παρ.3 και 4 του Ν. 2523/97

Συνεπεία των παραπάνω ο ως άνω προσφεύγων κατέθεσε, την με αρ πρωτ.2904/29-1-14 ενδικοφανή προσφυγή στη Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, με την οποία ζητά την ακύρωση α) της υπ' αριθ./22-11-2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008 και β) των υπ' αριθμ./22-11-13,/22-11-13 και/22-11-13 πράξεων επιβολής ειδικού τριπλάσιου Προστίμου Φ.Π.Α (αρθρ.6 ν. 2523/97) για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2006, 1/1-31/12/2007 και 1/1-31/12/2008 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ προβάλλοντας τους εξής λόγους :

α) ότι η έκδοση των πράξεων προστίμου του άρθρου 6 του ν. 2523/97, καθώς και η έκδοση της πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. δεν είναι σύννομη και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθούν και

β) ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα της συναλλαγής που αναφέρεται στα επίδικα τιμολόγια, αν και έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με ταις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 2859/00 οι αγρότες για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για τη παραγωγή 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/97 «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 οποίο επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (αγρότες ειδικού καθεστώτος) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι», ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν είναι σύνομος είναι νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειρισταωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε πλήρως η ανυπαρξία των συναλλαγών και η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, διενεργώντας έλεγχο και στους εκδότες των φορολογικών στοιχείων με λήπτη τον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα της συναλλαγής που αναφέρεται στα επίδικα τιμολόγια, αν και έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής είναι ουσία αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τη ΣτΕ 506/08-02-2012 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**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, ο προσφεύγων ως λήπτης των επίδικων τιμολογίων ήταν εκείνος που έπρεπε να αποδείξει την αλήθεια των συναλλαγών του, προσκομίζοντας οποιοδήποτε δυνατό στοιχείο ενώπιον της φορολογικής αρχής κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 11 παρ.1,2 και 5 του Π.Δ. ορίζεται ότι τα πρόσωπα της παρ.4 του άρθρου 2 (αγρότες ειδικού καθεστώτος) εκδίδουν δελτία αποστολής εφόσον διακινούν οπωρολαχανικά για πώληση απευθείας ή μέσω τρίτων, για επεξεργασία ή συσκευασία, ανεξάρτητα απ' το χρησιμοποιούμενο μεταφορικό μέσο.

Επειδή στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε ή με αριθμ. πρωτ./2010 πρόσκληση για προσκόμιση στοιχείων και συγκεκριμένα δελτίων αποστολής προκειμένου να αποδείξει ότι η αγροτική του παραγωγή επιβαρύνθηκε με την καταβολή Φ.Π.Α. για αγορές αγαθών ή λήψεις

υπηρεσιών για τη πραγματοποίηση αυτής, πλην όμως δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 8/10/2013 έκθεση ελέγχου του ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ(Σ.Δ.Ο.Ε.) ΠΕΡ. Δ/ΝΣΗ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ επί της οποίας 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 αριθμ. πρωτ...../29-1-14 ενδικοφανούς προσφυγής τουτουΑ.Φ.Μ. και την επικύρωση των πράξεων:

α) της υπ' αριθ./22-11-2013 πράξης ειδικού τριπλάσιου προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 1/1-31/12/2006.

β) της υπ' αριθ./22-11-2013 πράξης ειδικού τριπλάσιου προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν.2523/9 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 1/1-31/12/2007.

γ) της υπ' αριθ./22-11-2013 πράξης ειδικού τριπλάσιου προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 1/1-31/12/2008.

δ) της υπ' αριθ./22-11-13 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2008 .

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

Χρήση 2006

Πρόστιμο συνολικού ποσού $27.657,73 \times 3 = 82.973,19\text{€}$.

Χρήση 2007

Πρόστιμο συνολικού ποσού $14.388,08 \times 3 = 43.164,24\text{€}$.

Χρήση 2008

α) πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ

Διαφορά φόρου	26.575,21€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας(120%)	31.890,25€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	58.465,46€

β) Πρόστιμο συνολικού ποσού $26.575,21 \times 3 = 79.725,63\text{€}$.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).