



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 9.5.2014

Αριθμός απόφασης: 1123

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

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. 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».

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 από 29/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα τουτου, ΑΦΜ, κατοίκου κατά των:

α) Της με αριθ./20.12.2013 Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007,

β) Της με αριθ/20.12..2013 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007,

4. α) Την με αριθ./20.12.2013 προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007,

β) την με αριθ./20.12.2013 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 του ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2007, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ Λαμίας 20.12.2013 οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. αγροτών ειδικού καθεστώτος και έκθεση ειδικού προστίμου άρθρου 6 ν.2523/97 της ίδιας Δ.Ο.Υ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 5.5.2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29.01.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, 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:

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως κάτωθι πράξεων:

1- Της με αριθ./20.12.2013 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 13.926,50 €, πλέον 16.711,80 € (πρόσθετος φόρος) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4, 41 , 48 και 50 του Ν. 2859/2000, καθόσον έλαβε επιστροφή ΦΠΑ, χωρίς να τον δικαιούται, με βάση πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία. Ειδικότερα, ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή ΦΠΑ με βάση τα κάτωθι τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων και τα οποία, μετά από έλεγχο, αποδείχθηκαν πλαστά και εικονικά ως προς την συναλλαγή :

Α/Α	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΤΗ	Α.Φ.Μ. ΕΚΔΟΤΗ	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΡΙΘ.- ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ (κιλά)	ΠΡΟΪΟΝ
1	Δ.Α.-Τ.Π.	..../22.4.2007	27.350,00	19.500,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ
2	Δ.Α.-Τ.Π.	..../25.4.2007	25.350,00	23.000,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ
3	Δ.Α.-Τ.Π.	..../28.4.2007	25.100,00	25.000,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ
4	Δ.Α.-Τ.Π.	..../1.5.2007	33.000,00	25.000,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ

5	.....	.....	Δ.Α.-Τ.Π.	.../4.5.2007	34.100,00	25.000,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ
6	.....	.....	Δ.Α.-Τ.Π.	.../6.5.2007	29.100,00	24.000,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ
7	.....	.....	Δ.Α.-Τ.Π.	.../10.5.2007	24.950,00	19.000,00	ΚΡΕΜΜΥΔΙΑ
				ΣΥΝΟΛΑ	198.950,00	160.500,00	

2- Της με αριθ./20.12.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 41.779,50 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων άρθρων 6§1 και 19§§ 3, 4 του Ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ. Ειδικότερα, ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή ΦΠΑ, χωρίς να τον δικαιούται, με βάση τα ως άνω αναφερόμενα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, τα οποία μετά από έλεγχο, αποδείχθηκαν πλαστά και εικονικά ως προς την συναλλαγή.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας 20.12.2013 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. αγροτών ειδικού καθεστώτος και έκθεση ειδικού προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 και στην συνημμένη σε αυτές ως αναπόσπαστο μέρος έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της ίδιας Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Συνεπώς, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας, στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρονται αναλυτικά όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, από τη διενέργεια των οποίων ο έλεγχος απέκτησε τα στοιχεία εκείνα τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν, τεκμηριώνουν δε με τρόπο συγκεκριμένο σε τι συνίσταται η εικονικότητα και αποδεικνύουν τη βασιμότητα του χαρακτηρισμού των φορολογικών στοιχείων ως πλαστών και εικονικών ως προς την συναλλαγή. Ειδικότερα ελέγχθηκε η παραγωγική ικανότητα του προσφεύγοντος αγρότη σε συνδυασμό με τους εμπόρους- αγοραστές και έγιναν οι παρακάτω ελεγκτικές επαληθεύσεις:

- Η δυνατότητα παραγωγής των εν λόγω προϊόντων.
- Ο χρόνος πώλησης των αγαθών σε σχέση με την εποχή συγκομιδής των και την δυνατότητα ή μη αποθήκευσής των.
- Αν σε προηγούμενες χρήσεις είχε πωλήσει αντίστοιχες ποσότητες με δεδομένη την έκταση της επιφάνειας που καλλιεργείται.
- Η μέση στρεμματική απόδοση των αγαθών όπως γνωστοποιήθηκε από τη Διε-

ύθυνη Γεωργίας σε σχέση με την απόδοση που επιτυγχάνεται με τις αναγραφόμενες ποσότητες στα τιμολόγια που κατατέθηκαν για είσπραξη ΦΠΑ.

- Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά εμφανίζονται στην αίτηση - δήλωση επιστροφής ΦΠΑ ανά χρήση με τα καθαρά κέρδη καθώς και με τα στρέμματα που δηλώθηκαν στην δήλωση Φόρου εισοδήματος αν βρίσκονται σε προφανή αρμονία
- Ο χρόνος έκδοσης των τιμολογίων που έλαβε ο ελεγχόμενος σε σχέση με τον χρόνο έκδοσης των τιμολογίων προς τους υπόλοιπους αγρότες, μέλη του αγροτικού συνεταιρισμού που έλαβαν τα τιμολόγια (ύπαρξη χρονικής ακολουθίας).
- Η αξία που εμφανίζεται κατά προϊόν στα ελεγχόμενα για πλαστότητα-εικονικότητα φορολογικά στοιχεία και αυτή που εμφανίζεται σε τιμολόγια που έχουν εκδοθεί από γνωστές επιχειρήσεις ή αλυσίδες καταστημάτων.
- Η συνάφεια και η συσχέτιση των καλλιεργειών που δηλώθηκαν στο Ε1 του ελεγχόμενου, με τα προϊόντα που εμφανίζονται στα τιμολόγια που υποβλήθηκαν για επιστροφή Φ.Π.Α. κατά τα ελεγχόμενα έτη.
- Η ταυτοποίηση του προσώπου στο οποίο παρέδωσε την παραγωγή του και του προσώπου από το οποίο παρέλαβαν τα σχετικά τιμολόγια.
- Η ύπαρξη αποδεικτικών στοιχείων, για αγορά σπόρων, λιπασμάτων, πετρελαίων κλπ.

Από τις παραπάνω ελεγκτικές επαληθεύσεις και τα στοιχεία που συγκεντρώθηκαν, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

- Από τις δηλώσεις του Ε9 & προκύπτει ότι τα αγροτεμάχια που είχε στην κατοχή του ο ελεγχόμενος κατάλληλα για την καλλιέργεια κρεμμυδιών(10 στρέμματα αρδευόμενοι αγροί) δεν επαρκούσαν για την καλλιέργεια των φερόμενων καλλιεργειών στη συγκεκριμένη περιοχή.
- Δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η ύπαρξη περισσότερων αγροτεμαχίων προς καλλιέργεια όπως τίτλους κυριότητας συμφωνητικών μίσθωσης κ.λ.π.
- Δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για τον τρόπο εξόφλησης των συγκεκριμένων τιμολογίων όπως απόδειξη πληρωμής, είσπραξης, κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό .
- Δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για την απόδειξη της καλλιέργειας των αγρών όπως αγορές σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων κ.λ.π.
- Στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου μεταφορικού μέσου.

Οι τιμές με τις οποίες φέρεται ότι πωλήθηκαν τα προϊόντα στα εν λόγω τιμολόγια , είναι αρκετά μεγαλύτερες από τις συνήθεις επικρατούσες τιμές αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ, όταν αποδίδεται σε επιτηδεύμα-
τία 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 εκ-
δότη 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 αντισυμβαλλόμενου 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 εκ-
τίμηση 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 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση ο
προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε ούτε στην πρόσκληση ούτε στην κλήση προς ακρόαση
της Δ.Ο.Υ. και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την διενέργεια των
συναλλαγών, όπως επιταγές, αποδείξεις από τράπεζες για λήψη ή κατάθεση στο λογαρια-
σμό του χρημάτων, φορτωτικά έγγραφα για μεταφορές εφόσον η επιχείρησή του δεν διέ-
θετε μεταφορικά μέσα, ζυγολόγια, αλλά ούτε και προσήλθε στην Δ.Ο.Υ. προκειμένου να
εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ή προφορικά ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσε-
ις. .

Επειδή σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο
εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να
τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010). Επί
πλέον οι διατάξεις του άρθρου 18§9 του Κ.Β.Σ., ορίζουν ότι το βάρος της απόδειξης της
συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να
επιβεβαιώνουν τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου και δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν
προσκόμισε στοιχεία (μεταφορικά έγγραφα, ιδιόχειρες αποδείξεις, αποδεικτικά τραπέζης
κ.λ.π.) προς απόδειξη της πραγματικότητας των συναλλαγών, ο ισχυρισμός της ότι τελο-
ύσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη είναι αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει ότι καλλιέργησε αγροτεμάχια σε έκταση τέτοια ώστε να δικαιολογεί την παραγωγή που δήλωσε με τα επίμαχα τιμολόγια, (336.180,00 κιλά ξερών κρεμμυδιών για το έτος 2008) όπως αποδείξεις ή τιμολόγια αγοράς, λιπασμάτων, γεωργικών φαρμάκων, πετρελαίων για την κίνηση αγροτικών μηχανημάτων, παραστατικά πληρωμής δαπανών της σε καταστήματα γεωργικών ειδών, πρατήρια καυσίμων κλπ.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου και τις απόψεις της φορολογικής αρχής ο προσφεύγων, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος και με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο Π. 953/432/64/1988 ΠΟΛ. 41 (ΦΕΚ Β' 107/1988), έλαβε για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007 ποσά επιστροφής ΦΠΑ κάνοντας χρήση των ως άνω πλαστών και εικονικών ως προς την συναλλαγή τιμολογίων, ως ακολούθως:

α) 12.226,02 €, με βάση την με αριθμό .../11.2.2008 αίτησή του, μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού η οποία συμπεριελήφθη στην με αριθμό/27.3.2008 συγκεντρωτική αίτηση επιστροφής ΦΠΑ του συνεταιρισμού προς την Δ.Ο.Υ. Αταλάντης και με την με αριθμό/2008 Απόφαση Επιστροφής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αταλάντης και

β) 1.746,50 € με βάση την από 28.3.2008 αίτησή του, μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού, η οποία συμπεριελήφθη στην με αριθμό/2008 συγκεντρωτική αίτηση επιστροφής ΦΠΑ του συνεταιρισμού προς την Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και με την με αριθμό/2008 Απόφαση Επιστροφής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./29.1.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007

1) Πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν.2859/00 με τον αναλογούντα πρόσθετο φόρο του άρθρ. 1 παρ.2 του ν.2523/97

Διαφορά φόρου	13.926,50
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	16.711,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	30.638,30

2) Πράξη ειδικού προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/97 συνολικού ποσού 41.779,50€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΠΛΑΝΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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).