



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

Καλλιθέα

2-5-14

Αριθμός απόφασης:

981

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2109587340
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 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ, κατοίκου, ως κληρονόμος του του ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ./2013 πράξης καταλογισμού Φ.Π.Α. του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./2013 πράξη καταλογισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με την υπ' αριθ./2013 προσβαλλόμενη Πράξη Καταλογισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του με Α.Φ.Μ., κύριος φόρος ποσού 6.832,84 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, ποσού 8.199,41 €, στην διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48-50 ν. 2859/2000, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 41 ν. 2859/2000.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν του πορίσματος ελέγχου της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. αγροτών ειδικού καθεστώτος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στην οποία επισυνάπτεται και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος ,η με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της ίδιας Δ.Ο.Υ. .

Από τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος ΑΦΜ:, έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 6.832,84 €, βάσει των ως κάτωθι εικονικών φορολογικών στοιχείων, που εκδόθηκαν από τους αγοραστές, για πώληση από τον ελεγχόμενο προς αυτούς βρώσιμων ελαίων :

- του υπ' αριθμ./2006 τιμολογίου αγοράς, εκδόσεως ΑΦΜ:, ήτοι συνολικής αξίας 72.050,00 €, το οποίο κρίθηκε **εικονικό ως προς τη συναλλαγή** και
- του υπ' αριθμ./2006 ΔΑ-TIM αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδόσεως ΑΦΜ:, συνολικής αξίας 98.230,00 €, το οποίο κρίθηκε **μερικώς εικονικό** ως προς την ποσότητα και την αξία των 9.712 κιλών και **25.562,00 € αντίστοιχα**.

Η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος του ελεγχόμενου, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Καταλογισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Η πράξη εκδόθηκε την, ημερομηνία μεταγενέστερη του θανάτου του ελεγχόμενου, και η ίδια ως μοναδική κληρονόμος δεν ευθύνεται για οποιαδήποτε καταλογιστική πράξη που εκδόθηκε μετά από το θάνατο του πατέρα της.

- 2) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι παντελώς αόριστη και ανατιολόγητη και δεν προσδιορίζει κανένα συγκεκριμένο λόγο που συνετέλεσε στην έκδοσή της αφού:
 - i. Η ίδια δεν έλαβε γνώση της έκθεσης ελέγχου, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.
 - ii. Την ευθύνη νομιμότητας έκδοσης φορολογικών στοιχείων φέρουν αποκλειστικά οι εκδότες αυτών.
 - iii. Η στρεμματική απόδοση βάσει της οποίας προσδιορίστηκε η παραγωγή, είναι εσφαλμένη.
- 3) Οι συναλλαγές για τις οποίες εκδόθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια είναι πραγματικές και οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας είναι αυθαίρετοι.
- 4) Ο αποθανών υπόχρεος, δεν εισέπραξε το ποσό των 6.832,84 ευρώ, από την , αλλά τρίτο πρόσωπο ενήργησε για λογαριασμό του τον κρίσιμο χρόνο, εκμεταλλευόμενο την ασθένειά του.
- 5) Δεν τηρήθηκε η αρχή της προηγούμενης ακρόασης, δεδομένου ότι η με αριθ. πρωτ. /2013 κλήση προς ακρόαση της Δ.Ο.Υ. , η οποία της επιδόθηκε, δεν καλύπτει την έκθεση ελέγχου πάνω στην οποία στηρίζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή σύμφωνα με την 291/2011 ΓΝΜΔ ΝΣΚ (556854), η οποία έγινε δεκτή από τον αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ1219/24-10-2011, όταν έχει αποβιώσει ο παραβάτης διατάξεων του Κ.Β.Σ δεν μπορεί να επιβληθεί το πρώτον (δηλαδή δεν μπορεί να εκδοθεί Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Κ.Β.Σ. για πρώτη φορά μετά το θάνατό του) εις βάρος των κληρονόμων του, πρόστιμο κατ' άρθρο 5 του ν. 2523/1997. Περαιτέρω όμως οι φόροι που τυχόν απώλεσε το δημόσιο εξαιτίας των ως άνω παραβάσεων Κ.Β.Σ. μπορεί να καταλογισθούν και να εισπραχθούν δυνάμει άλλων ανά φορολογία καταλογιστικών πράξεων που είναι που είναι διάφορες από τις εκδιδόμενες αποφάσεις επιβολής των προστίμων Κ.Β.Σ (σχετ. και η αριθ. 32/2009 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. η οποία έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών).

Επίσης σύμφωνα με την ίδια γνωμοδότηση προκύπτει ότι, τα πρόστιμα Φ.Π.Α. στερούνται αποζημιωτικού χαρακτήρα και οι κληρονόμοι δεν ευθύνονται για την καταβολή αυτών. Στην προκείμενη περίπτωση, επειδή ο υπόχρεος ΑΦΜ, ενώ έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α (χωρίς να έχει δικαίωμα λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων), η φορολογική αρχή δεν εξέδωσε σχετικές Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων του άρθρου 5 ν. 2523/97 και άρθρου 6 του ν. 2523/97, επειδή απεβίωσε πριν την ολοκλήρωση των σχετικών ελέγχων των διατάξεων Κ.Β.Σ και Φ.Π.Α. Όμως ορθώς οι παραβάσεις αυτές αξιολογήθηκαν και ελήφθησαν υπόψη του ελέγχου για την έκδοση της υπό κρίση καταλογιστικής πράξης.

Επειδή η από έκθεση Ελέγχου διατάξεων Φ.Π.Α, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ως συνημμένη με την /2013 πράξη καταλογισμού Φ.Π.Α την και δεν κοινοποιείται διακεκριμένα πριν

την έκδοση καταλογιστικής πράξης, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν έλαβε γνώση του περιεχομένου της πριν την έκδοση της καταλογιστικής πράξης, είναι αβάσιμος.

Επειδή η υπ' αριθ./2013 Πράξη Καταλογισμού Φ.Π.Α, δεν είναι αναιτιολόγητη και αόριστη, καθόσον η έκδοσή της στηρίχθηκε στις από Εκθέσεις Προσωρινού Ελέγχου διατάξεων Κ.Β.Σ. και Φ.Π.Α. στις οποίες αναγράφονται πλήρως αιτιολογημένα οι διαπιστώσεις και το πόρισμα του διενεργηθέντος από την Δ.Ο.Υ. ελέγχου. Στις εν λόγω εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα, αναφέρονται με πληρότητα οι λόγοι και τα κύρια πραγματικά περιστατικά που ελήφθησαν υπ' όψιν, και συγκροτούν την διαπιστωμένη παράβαση (επιστροφής ΦΠΑ βάσει εικονικών φορολογικών στοιχείων), συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή 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, και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία προς απόδειξη της πραγματικότητας των συναλλαγών.

Επειδή η συνολική παραγωγή εκάστου προϊόντος, όπως αυτή εμφανίζεται στα επίμαχα τιμολόγια υπερβαίνει αρκετά τη μέση παραγωγή που θα προέκυπτε ανάλογα με τα στρέμματα που δήλωσε ο ίδιος ότι καλλιεργήθηκαν, όπως προκύπτει από το με αριθ./2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής του το οποίο πιστοποίησε το μέγεθος της γεωργικής παραγωγής και προσδιόρισε τη μέση στρεμματική απόδοση.

Επειδή ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού στην έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. αναφέρονται αναλυτικά οι λόγοι που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων. Συγκεκριμένα ο τρόπος εξόφλησης των συναλλαγών, ο τρόπος διακίνησης και ο χώρος αποθήκευσης των ελαίων κ.λπ., και κυριότερα το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος αγρότης αδυνατούσε να παράγει τις πωληθείσες ποσότητες αποτελούν στοιχεία τα οποία οδήγησαν τον έλεγχο να καταλήξει ότι οι συναλλαγές δεν πραγματοποιήθηκαν στο σύνολό τους. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο αναγνωρίστηκε στον ελεγχόμενο παραγωγή ανάλογα με τα στρέμματα που διέθετε.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν στερήθηκε της δυνατότητός της (περί ουσιαστικής παροχής εξηγήσεων επί των αναφερομένων στις εκθέσεις ελέγχου θεμάτων), ούτε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, καθώς της επιδόθηκε στις η με αριθ. πρωτ./2013 κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1999, με την οποία κλήθηκε να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις της, και στην οποία αναφέρονταν αναλυτικά οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν, βάσει των οποίων έγινε ο καταλογισμός φόρου της επίδικης πράξης. Η προσφεύγουσα ουδεμία αμφισβήτηση διατύπωσε, ούτε εγγράφως, ούτε προφορικώς.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, ο υπόχρεος ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος, με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ . Υ.Α.Π. 953/432/64 ΠΟΛ. 41 (ΦΕΚ Β'107/1988), υπέβαλε τις με αριθμ./2007 και/2007 αιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ μέσω της , κάνοντας χρήση των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων, και έλαβε επιστροφή σύμφωνα με τα αριθ./2007 και/2007 ΑΦΕΚ της Δ.Ο.Υ.

Επειδή ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι ο αποβιώσας δεν εισέπραξε την επιστροφή ΦΠΑ από την
....., αλλά τρίτο πρόσωπο ενήργησε για λογαριασμό του τον κρίσιμο χρόνο, εκμεταλλευόμενο την ασθένειά του, η Υπηρεσία μας δεν έχει αρμοδιότητα για τον έλεγχο της γνησιότητας της υπογραφής του θανόντος πατέρα της και της μη ύπαρξης σχετικής εξουσιοδότησης σε οποιοδήποτε τρίτο πρόσωπο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ΦΠΑ (με την συνημμένη έκθεση ελέγχου ΚΒΣ), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./2014 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας
....., ΑΦΜ:, ως κληρονόμου του αποβιώσαντος ελεγχόμενου
....., ΑΦΜ:

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

Διαφορά Φ.Π.Α	6.832,84
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	8.199,41
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.032,25

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).