



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

22-09-2014

Αριθμός απόφασης:

2871

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 23-06-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜκατοίκουκατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ 1) της υπ' αριθΑπόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ Αρθ.5 κ'9 ν.2523/97 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 879,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 2) της υπ' αριθΑπόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ Αρθ.5 κ'9 ν.2523/97 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 879,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα

4. Τις παρακάτω πράξεις του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ

1) την υπ' αριθΑπόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ Αρθ.5 κ'9 ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005 2) την υπ' αριθΑπόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ Αρθ.5 κ'9 ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006 των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 14-01-2014 α/α οικεία έκθεση ελέγχου

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
6. Την από 16/09/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23-06-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜη 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' αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λειβαδιάς επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 879,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 10περ.γ του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 (παρ.1) ,11 κ'12 του Π.Δ. 186/92 όπως αναμορφώθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 5 κ' 19 του Ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά τη λήψη από μέρους του προσφεύγοντος τριών (3) μερικώς εικονικών τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής αξίας 150.000,00 € (εικονική αξία 117.000,00 €) εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» - Α.Φ.Μ

2) Με την υπ' αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λειβαδιάς επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 879,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 10περ.γ του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2(παρ.1),11 κ'12 του Π.Δ. 186/92 όπως αναμορφώθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 5 κ' 19 του Ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά τη λήψη από μέρους του προσφεύγοντος τριών (3) μερικώς εικονικών τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, συνολικής αξίας 120.000 € (εικονική αξία 102.824,00 €) εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» - Α.Φ.Μ

Με την υποβληθείσα με αρ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των υπ' αριθ καιΑποφάσεων Επιβολής Προστίμων ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λειβαδιάς ισχυριζόμενος ότι.:

1. Επικαλείται αοριστία της τεκμηρίωσης της εικονικότητας των επιδίκων στοιχείων, και ότι η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας των εκδοθέντων στοιχείων ιδίως όταν ο φερόμενος ως εκδότης είναι υπαρκτό πρόσωπο (ΣΤΕ 3441/94-4037/2011κλπ).
2. Δεν είναι σύννομος ο χαρακτηρισμός της εικονικότητας των συναλλαγών από την φορολογική αρχή.
3. Οι επίδικες συναλλαγές είναι πραγματικές και έγιναν από υπαρκτό πρόσωπο. Οι φορολογικές ατασθαλίες του εκδότη δεν αφορούν αυτόν που είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος και φορολογικά δεν προκύπτει γι' αυτόν απόκρυψη φορολογητέας ύλης.
4. Έγινε άκριτα ο χαρακτηρισμός της μερικής εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων από την φορολογική αρχή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 Ν.2859/2000 παρ.1 και 2 Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή 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.

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 5%, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ (α.α) ο προσφεύγων ,ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος, με βάση τις διατάξεις της Υ.Α.Π. 953/432/64 ΠΟΛ. 41/25-2-1988 (ΦΕΚ Β'107/1988), έλαβε ποσά επιστροφής ΦΠΑ ύψους 5.850,00 € και 7197,68 €, για τις χρήσεις 2005 και 2006 αντίστοιχα, κάνοντας χρήση των ως άνω μερικώς εικονικών ως προς την αξία τιμολογίων, με βάση τις με αριθμό και αιτήσεις του, μέσω της αρμοδίας Δ.Ο.Υ. Ο επιστρεπτέος Φ.Π.Α αντιστοιχεί στο 5% της εικονικής αξίας των ληφθέντων τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων. Στην προκειμένη περίπτωση τα ληφθέντα εικονικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για την επιστροφή Φ.Π.Α από τον προσφεύγοντα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 § 4 του Ν. 2523/1997 «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει βιβλία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία , κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρησης ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή...» .Στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ τα επίδικα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων ανέγραφαν εικονικές (μεγαλύτερες) ποσότητες και αξίες.

Επειδή 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 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 αντισυμβαλλομένου 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 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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Στην προκειμένη περίπτωση αποδείχθηκε από την φορολογική αρχή (ΣΔΟΕ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ) ότι ο προσφεύγων δεν είχε την παραγωγική δυνατότητα (καλλιεργούμενη έκταση, στρεμματική απόδοση, κλπ) να καλύψει την αναγραφόμενη ποσότητα κρεμμυδιών στα επίδικα ληφθέντα στοιχεία αγοράς αγροτικών προϊόντων κατά το μέρος που αυτά κρίθηκαν ως εικονικά.

Επειδή σύμφωνα με τον ν. 2523/1997 άρθρο 5 παρ 10 ισχύουν τα εξής :

Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας

α) ...

β)...

γ) Στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο ή μέρος αυτής, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται για την περίπτωση γ' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού, ανεξαρτήτως της αξίας των στοιχείων αυτών. Εφόσον η εικονικότητα των στοιχείων του προηγούμενου εδαφίου ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο στους αγρότες - λήπτες των στοιχείων.

Επειδή, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της ανυπαρξίας μεγάλου μέρους της συναλλαγής , όπως καταγράφεται στην από 14-01-2014 (α.α...../14) έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΣΤ .ΕΛΛΑΔΟΣ, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής(κατά ένα μεγάλο μέρος) από πλευράς του λήπτη, αφού εκθέτει σ` αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πράγματι η αποδιδόμενη παράβαση της λήψης και χρήσης εικονικών φορολογικών στοιχείων και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 14-01-2014 (α.α...../14) έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ ΣΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών εισηγούμαστε την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των υπ' αριθμ.και.....Αποφάσεων Επιβολής Προστίμων ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑ Σ

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των : και την επικύρωση των υπ' αριθμ.καιΑποφάσεων Επιβολής Προστίμων ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑ Σ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση(ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Πρόστιμο αρθρ. 5 § 10γ Ν. 2523/1997 :

- **Χρήση 2005** **879,00 €**

Πρόστιμο αρθρ. 5 § 10γ Ν. 2523/1997 :

- **Χρήση 2006** **879,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).