



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 02/02/2015

Αριθμός απόφασης: 387

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 05/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ,, κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Επιστρεφόμενου Φ.Π.Α. σε αγρότη ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Επιστρεφόμενου Φ.Π.Α. σε αγρότη ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 30/01/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 05/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Επιστρεφόμενου Φ.Π.Α. σε αγρότη ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.046,60 €, βάσει του άρθρου 34 του ν. 4174/2013, πλέον των νομίμων προσαυξήσεων όπως αυτές ορίζονται στα άρθρα 1 και 2 του ν. 2523/97 μετά την ισχύ του άρθρου 26 του ν. 3943/11 ποσού 1.288,92 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η ανωτέρω πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης βάσει της από συνταχθείσας έκθεσης οριστικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 41 και 42 του κώδικα Φ.Π.Α. των υπαλλήλων της ίδιας Δ.Ο.Υ. και και της διαπίστωσης ότι η επιστροφή Φ.Π.Α. που έλαβε η προσφεύγουσα και συγκεκριμένα ποσού 1.046,60 €, έγινε χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 41/3-2-1988.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα, ως αγρότισσα ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. στην περιοχή, υπέβαλε μέσω του Αγροτικού Συνεταιρισμού τη με αριθμό βιβλίου μεταγραφής αιτήσεων αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών επιστροφής ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 και έλαβε επιστροφή ΦΠΑ ύψους 1.046,60 € επί της αξίας των πωλήσεων αγροτικών προϊόντων που πραγματοποίησε από 01/01/2007 έως 31/12/2007. Με βάση τα στοιχεία όμως που τέθηκαν ενώπιον του ελέγχου κρίθηκε ότι δεν πληρείται η προϋπόθεση γ' της παρ. 2 της Α.Υ.Ο. Π.953/432/64_ΠΟΛ. 41/3-2-1988 για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες ειδικού καθεστώτος, καθώς προκύπτει ότι οι πωληθείσες ποσότητες των παραγόμενων προϊόντων θερμοκηπίου δεν είναι δικής της παραγωγής, αλλά προέρχονται από την επιχείρηση του συζύγου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, την απόδοση του μη επιστραφέντος υπόλοιπου ποσού ΦΠΑ ύψους 785,06 €, άλλως σε αντίθετη περίπτωση τον περιορισμό της προσαύξησης φόρου στο ελάχιστο κατά νόμο ποσό, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Είναι αγρότισσα ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, έχει μισθωμένα, με δωρεάν παραχώρηση από το σύζυγό της και τη μητέρα του, θερμοκήπια στη θέση, η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης της θεωρεί μέχρι σήμερα Δελτία Αποστολής, έχει τον υπ' αριθμ. κωδικό αριθμό μητρώου εμπόρων νωπών οπωροκηπευτικών, της χορηγήθηκαν από τη Διεύθυνση Αγροτικής Ανάπτυξης Λέσβου οι κωδικοί αριθμοί προϊόντος για κάθε ένα από τα προϊόντα που διακινεί

και επιπλέον δεν αμφισβητείται ούτε η εκ μέρους της διακίνηση ούτε η πώληση αυτών.

- Το γεγονός ότι στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2008 δε δήλωσε γεωργικό εισόδημα δεν αποδεικνύει ότι δεν έχει τέτοιο, αφού θα μπορούσε να υφίσταται παράλειψη δήλωσης εισοδήματος εκ της πηγής αυτής.
- Στην αυτοψία που πραγματοποιήθηκε από τον έλεγχο κατόπιν δικής της παράκλησης, επιδείχθηκαν ποιά εκ των θερμοκηπίων ανήκουν στην προσφεύγουσα και ποια στο σύζυγό της.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου βάσει του ν. 4174/2013 έχει παραγραφεί.
- Ο ΦΠΑ που της επεστράφη ήταν 1.046,60 € αντί του ορθού 1.831,66 €, λόγω εφαρμογής λάθους συντελεστή (4% αντί 7%). Συνεπώς πρέπει να της επιστραφεί η διαφορά των 785,06 €.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 41 § 1 του ν. 2859/2000 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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 § 2 του ν. 2859/2000, όπως ισχύει: «.....Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά, με την προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσής με οποιαδήποτε έννομη σχέση.....».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση γ' της παρ. 2 της Α.Υ.Ο. Π.953/432/64 ΠΟΛ. 41/3-2-1988 σχετικά με την επιστροφή στους αγρότες του φόρου προστιθέμενης αξίας που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών «Οι όροι και οι προϋποθέσεις για την επιστροφή του Φ.ΠΑ στους αγρότες είναι οι εξής:

α.

β.

γ. τα προϊόντα που παραδίνει ο αγρότης να είναι δικής του παραγωγής.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα, ως αγρότισσα του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 και με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. Π. 953/432/64 ΠΟΛ. 41/3-2-1988, έλαβε ποσό επιστροφής Φ.Π.Α. ύψους 1.047,60 € επί της αξίας των πωλήσεων αγροτικών προϊόντων που πραγματοποίησε από 01/01/2007 έως 31/12/2007, με βάση τη με αριθμό βιβλίου μεταγραφής αίτησή της, χωρίς ωστόσο να έχει δηλώσει γεωργικό εισόδημα για τη χρήση 2007 στη με αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, που υπέβαλε από κοινού με το σύζυγό της.

Επειδή τα θερμοκήπια που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των προϊόντων, για τα οποία η προσφεύγουσα αιτήθηκε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α., έχουν δηλωθεί στο υποβληθέν

δελτίο Ε3 της επιχείρησης του συζύγου της προσφεύγουσας, ενώ δεν προσκομίστηκε κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι η παραγωγή των εν λόγω προϊόντων έγινε από την ίδια και προήλθε από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων για τα οποία είχε το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση (π.χ. επίσημα μισθωτήρια κατατεθειμένα στην αρμόδια Δ/ση Δεντροκηπευτικής του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης του νομού Λέσβου).

Επειδή ο έλεγχος, έχοντας υπόψη του τα πραγματικά περιστατικά, διαπίστωσε ότι τα αγροτικά προϊόντα που διακινήθηκαν και πουλήθηκαν από την προσφεύγουσα και για τα οποία η προσφεύγουσα έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. δεν ήταν δικής της παραγωγής, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο Π.953/432/64 ΠΟΛ. 41/3-2-1988 και ως εκ τούτου δεν έπρεπε η προσφεύγουσα να τύχει της επιστροφής ΦΠΑ.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 2859/2000, αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς την φορολογητέα αξία που προκύπτει από αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/97 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, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/97, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 24 του ν. 3296/2004 και ισχύει για τις περιπτώσεις επιστροφών Φ.Π.Α. στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, που διενεργούνται από τις 14/12/2004 και μετά, ορίζεται ότι: «Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονταισε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση.....».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997: «Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.....».

Επειδή στην παράγραφο 3 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται: «Όταν δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση, χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για το φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσης του. Όταν δεν υποβληθεί ή υποβληθεί ανακριβής περιοδική δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι

η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης. Κατά τον τακτικό έλεγχο σε μια διαχειριστική περίοδο από τον οποίο προκύπτει διαφορά φόρου που δεν μπορεί να ενταχθεί σε συγκεκριμένη περιοδική δήλωση, ο χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου μη υποβολής ή ανακρίβειας είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης. Χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1 είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η επιστροφή του φόρου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.»

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε 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 της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του ν. 4141/2013: «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4203/2013: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α).....

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 § 11 του ν. 4174/2013 «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας,

εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή στη υπό κρίση περίπτωση η υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί κατά το χρόνο έναρξης ισχύος τόσο του άρθρου 37 του ν. 4141/2013 όσο και του άρθρου 22 του ν. 4203/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 05/11/2014 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	1.046,60 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.255,92 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.302,52 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**α.α.
ΚΑΚΙΩΡΑΣ 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).