



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 26-03-2015

Αριθμός απόφασης:1220

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

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 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 31-12-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ κατοίκου κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικού έτους 2007 (χρήση 01/01/-31-12/2007) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικού έτους 2007 (χρήση 01/01/-31-12/2007) του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18-11-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 24-03-2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Με την υπ' αριθ. υπ' αριθ Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του (κύριος) φόρος ποσού 8.992,07 € πλέον 10.790,48 € (πρόσθετος λόγω ανακρίβειας) για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007 επειδή έλαβε δυο (2) εικονικά τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, αξίας 94.273,20 € και 34.185,00 € (σύνολο 128.458,20 €) εκδόσεως της επιχείρησης «.....»- Α.Φ.Μ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.4, 12 παρ.6, 18 παρ. 3, 19 παρ. 1 και 30 παρ.4 του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ. και άρθρου 32 παρ.1 Ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 5 παρ. 10γ, 6 παρ.1, 9 και του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν. 2523/1997. Τα εν λόγω εικονικά τιμολόγια υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα στην Ένωση Αγροτικών Συνεταιρισμών Καλαμπάκας και μέσω αυτής στην Δ.Ο.Υ Τρικάλων για την επιστροφή Φ.Π.Α αγροτών του εδικού καθεστώτος σύμφωνα με το άρθρο 41 Ν.2859/2000. Όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή φόρου από την εν λόγω Δ.Ο.Υ ποσού 8.992,07€ το οποίο υπολογίστηκε με βάση τα επίδικα εικονικά Δ.Α -Τιμ. Αγοράς Αγροτικών προϊόντων ήτοι $128.458,00 \times 7\% = 8.992,07$

Στη με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων ισχυριζόμενος ότι.:

- 1) Η συναλλαγή είναι πραγματική και προκύπτει και από την υπεύθυνη δήλωση (με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του από Κ.Ε.Π) του αγοραστή των Ζώων και εκδότη των επίδικων Δ.Α -Τιμ. Αγοράς Αγροτικών προϊόντων ήτοι του
- 2) Η μεταφορά των πωληθέντων ζώων έγινε με ευθύνη του αγοραστή.
- 3) Η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α είναι μη σύννομη διότι κατά τον χρόνο που αναφέρεται (2007), προκύπτει από δημόσιο έγγραφο (το από μητρώο εκμετάλλευσης χοίρων) ότι είχε στην κατοχή του το είδος των ζώων (χοίρων) που αναφέρονται στα επίδικα Δ.Α -Τιμ. Αγοράς Αγροτικών προϊόντων.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό πρωτ. 297286 (ΦΕΚ1170/24-08-2005) κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών-Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, κάθε κάτοχος χοιροειδών μεταξύ άλλων οφείλει: α) να προβαίνει στην σήμανση των χοιροειδών β) να τηρεί ενημερωμένο μητρώο εκμετάλλευσης. Το μητρώο αυτό τηρείται στην εκμετάλλευσή του και κάθε μεταβολή στο ζωικό κεφάλαιο (γέννηση, αγορά, πώληση, θάνατος, σφαγή) θα πρέπει να δηλώνεται στο αρμόδιο Αγροτικό Κτηνιατρείο. Από το προσκομισθέν φωτοαντίγραφο Μητρώου Εκμετάλλευσης Χοιροειδών εκ μέρους του προσφεύγοντα στην Δ.Ο.Υ Τρικάλων δεν προκύπτει κανένα στοιχείο διακίνησης χοίρων στην αντίστοιχη ημερομηνία που αναφέρεται στα επίδικα Δ.Α -Τιμ. Αγοράς Αγροτικών προϊόντων. Επίσης δεν αναφέρει τους κωδικούς σήμανσης (που όφειλε να κατέχει) των μεταφερθέντων προς πώληση χοίρων.

Επειδή, ο εκδότης των Δ.Α -Τιμ. Αγοράς Αγροτικών προϊόντων ως έμπορος ζώντων ζώων όφειλε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 1 και 2 του ΠΔ 308/2000 (όπως αντικαταστάθηκε

από το άρθρο 34 παρ. 2 του κανονισμού ΕΚ ΑΡΙΘ.1/2005) για τη μεταφορά των ζώων να χρησιμοποιεί ειδικό διασκευασμένο όχημα και ο μεταφορέας να τηρεί αρχείο με τις ακόλουθες πληροφορίες : α) τόπου και ημερομηνίας παραλαβής και όνομα εκμετάλλευσης που παραλαμβάνονται τα ζώα β) τόπου και ημερομηνίας παράδοσης καθώς και το όνομα του παραλήπτη γ) είδος και αριθμός των μεταφερόμενων ζώων, δ) ημερομηνία και τόπος απολύμανσης και ε) λεπτομέρειες των συνοδευτικών εγγράφων (αριθμός πρωτ. ημερομηνία έκδοσης, όνομα υπογράφοντος κτηνιάτρου) Εξάλλου στα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 5 του ΚΒΣ. Επίσης η ποσότητα και το βάρος των ζώων που φαίνεται ότι μεταφέρθηκαν ανά φορολογικό στοιχείο είναι τόσο μεγάλο που δεν θα ήταν εφικτό να πραγματοποιηθεί με φορτηγό αυτοκίνητο. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε οτιδήποτε σχετικό στοιχείο που να αποδεικνύει την διακίνηση των πωληθέντων κατά τον ισχυρισμό του ζώων.

Επειδή, δε συνάδει με τη συνήθη επιχειρηματική τακτική η αποπληρωμή με μετρητά τόσο μεγάλου ποσού (συνολικού ύψους 128.458,00€) όπως στην εν λόγω περίπτωση. Εξάλλου στο υπόμνημα που κατέθεσε ο προσφεύγων ως απάντηση στο Σημείωμα διαπιστώσεων που του απέστειλε η Δ.Ο.Υ Τρικάλων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο περί της είσπραξης αυτού του ποσού τις συγκεκριμένες ημερομηνίες όπως π.χ. προσωπική κατάθεση σε τράπεζα, αποδεικτικά εξόφλησης προμηθευτών ή αγορές μετρητοίς που έγιναν τη συγκεκριμένη περίοδο.

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματι 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 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 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) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο (π.χ διακίνησης από κτηνιατρική αρχή- είσπραξης ποσού από τράπεζα) που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών κατά την υποβολή του υπ' αριθ.γραπτού υπομνήματος του σε απάντηση στο υπ' αριθ.σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ

Τρικάλων.

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 >>.Για τις χρήσεις 2006 και 2007 ο κατ' αποκοπή συντελεστής προσδιορίζεται σε 7% σύμφωνα με την πολ. 1058/22-03-2007.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 § 1 περ. β του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), <<Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (ΦΠΑ) μπορεί να ασκηθεί ,εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει α)β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις των αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν....>>. Ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή, κατά αποκοπή ΦΠΑ κάνοντας χρήση μη νομίμων τιμολογίων (εικονικών) και επομένως, σύννομα η φορολογική αρχή και σύμφωνα με τα άρθρα 48 παρ.1κ3 και 49 παρ.1 καταλόγισε σε αυτόν τον επιστρεπτέο ΦΠΑ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου και τις απόψεις της φορολογικής αρχής ο προσφεύγων ,ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, έλαβε ποσό επιστροφής ΦΠΑ ύψους 8.992,07 €, ήτοι (128.458,20,00€ χ7%) κάνοντας χρήση των ως άνω εικονικών, ως προς την συναλλαγή τιμολογίων, με βάση την με αριθμόαίτηση του από την Δ.Ο.Υ. Τρικάλων .

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19&4 του Ν. 2523/97 εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 Ν.2859/2000 παρ.1 , 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 Δ.Ο.Υ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ολόκληρη την διαχειριστική περίοδο .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18-11-2014 Έκθεση

ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, 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 αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση : της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007

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

ΧΡΗΣΗ 2007

Διαφορά φόρου Φ.Π.Α	8.992,07 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας(120%)	10.790,48 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.782,55 €

Ο πρόσθετος φόρος βάσει της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, ανέρχεται σε 120% και δεν απαιτείται νέος υπολογισμός.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).