



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

14/04/2015

Αριθμός απόφασης: 1464

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 05/01/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/13-01-2015 ενδικοφανή προσφυγή τουτου....., ΑΦΜ....., κατοίκουΝΟΜΟΥ ΡΟΔΟΠΗΣ, κατά της υπ' αριθ./08-12-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής διαχειριστικής περιόδου 1/1 -31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./08-12-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής διαχειριστικής περιόδου 1/1 -31/12/2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/11/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 06/04/2015 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 05/01/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/13-01-2015 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./08-12-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής διαχειριστικής περιόδου 1/1 -31/12/2009 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 22.127,60 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβή δήλωση επιστροφής ΦΠΑ, ως λήπτης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων (τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων) εικονικών ως προς τη συναλλαγή συνολικής αξίας 201.160,00 € πλέον ΦΠΑ 22.127,60 € προκειμένου να λάβει επιστροφή ΦΠΑ ποσού 22.127,60 € ως αγρότης ειδικού καθεστώτος. Για την επιστροφή του εν λόγω ποσού εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2010 απόφαση της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, πλην όμως το ποσό δεν εκταμιεύτηκε, δεδομένου ότι κατά το στάδιο της επιστροφής διενεργήθηκε έλεγχος και εντοπίστηκαν οι επίμαχες συναλλαγές.

Όπως προκύπτει από την από 20/11/2014 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι....., διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθότητα εφαρμογής και εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του αγρότη, για την επιστροφή ΦΠΑ που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών αυτού στη χρήση 2009. Στα πλαίσια το ελέγχου η Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής με την υπ' αριθμ./23-12-2013 πρόσκληση ζήτησε από τον προσφεύγοντα την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 που υπέβαλε και έλαβε αριθμό καταχώρησης/28-04-2010 στο βιβλίο μεταγραφών της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών Νομού Ροδόπης (Ε.Α.Σ. Ροδόπης), όλα τα επισυναπτόμενα σε αυτήν πρωτότυπα παραστατικά, τις δηλώσεις καλλιέργειας, τα παραστατικά εξόφλησης των συναλλαγών, το μητρώο εκμετάλλευσης της Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της ΠΕ Ν. Ροδόπης και αντίγραφο δήλωσης Ε1 οικονομικού έτους 2010.

Ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο την υπ' αριθμ./7-1-2014 Κτηνιατρική βεβαίωση της Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής Νομαρχιακού Διαμερίσματος Ροδόπης, από την οποία προκύπτει ότι δεν είναι κάτοχος ζωικού κεφαλαίου, ενώ δεν προσκόμισε κανένα παραστατικό εξόφλησης των συναλλαγών, καθώς επίσης και κανένα παραστατικό που να αποδεικνύει κατοχή ζώων. Επίσης δεν προσκόμισε δηλώσεις καλλιέργειας από τις οποίες να προκύπτει η ύπαρξη ζωικού κεφαλαίου, ο δε έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων επιπλέον δεν είχε υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010.

Η αίτηση επιστροφής ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 καθώς και τα επισυναπτόμενα σε αυτήν πρωτότυπα παραστατικά κατασχέθηκαν από τις εγκαταστάσεις της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών Νομού Ροδόπης, από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι....., οι οποίοι συνέταξαν τις υπ' αριθμ./10-7-2014 και/23-7-2014 εκθέσεις κατάσχεσης.

Όπως προκύπτει από την ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου, ο προσφεύγων έλαβε τέσσερα (4) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας 201.160,00 € πλέον ΦΠΑ 22.127,60 € και συγκεκριμένα: α) τα υπ' αριθμ. 39/03-02-2009, 44/05-04-2009 και 50/20-11-2009 τρία (3) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων με εκδότη την επιχείρηση, ΑΦΜ.....και β) το υπ'

αριθμ. 272/25-02-2009 ένα (1) τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων με εκδότη την επιχείρηση....., ΑΦΜ....., τα οποία ο έλεγχος έκρινε εικονικά ως προς τη συναλλαγή. Βάσει των εν λόγω μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ./28-04-2010 αίτηση επιστροφής ΦΠΑ στη Ένωση Αγροτικών Συνεταιρισμών Νομού Ροδόπης (Ε.Α.Σ. Ροδόπης) και σύμφωνα με την διαδικασία που ορίζεται από τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. Π 953/432/64/ΠΟΛ. 41/1988, προκειμένου να λάβει επιστροφή ποσού ΦΠΑ 22.127,60 € μέσω του προαναφερόμενου Συνεταιρισμού. Το αιτούμενο ποσό ΦΠΑ δεν επιστράφηκε στον προσφεύγοντα, αν και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2010 απόφαση επιστροφής από την Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, καθόσον κατά το στάδιο της επιστροφής διενεργήθηκε έλεγχος και διαπιστώθηκαν οι επίμαχες συναλλαγές. Κατά συνέπεια ο έλεγχος εξέδωσε της προσβαλλόμενη πράξη διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 με την οποία καταλογίζεται ΦΠΑ συνολικού ύψους 22.127,60 €, προκειμένου να συμψηφιστεί το προς επιστροφή, με την υπ' αριθμ./2010 απόφαση, ποσό ΦΠΑ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και στη συνέχεια την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Δεν του κοινοποιήθηκαν οι με αριθμό/10-7-2014 και .../23-7-2014 εκθέσεις κατάσχεσης, με αποτέλεσμα η προσβαλλόμενη πράξη να είναι άκυρη δεδομένου ότι παραβιάστηκε ουσιώδης κανόνας προδικασίας και ειδικότερα το άρθρο 36 του ΠΔ 186/92 και το άρθρο 24 του Ν 4174/2013.

2) Για κάθε φορολογούμενο συντάσσεται ξεχωριστή- αυτοτελής έκθεση κατάσχεσης η οποία πρέπει να επιδοθεί υποχρεωτικά σε αυτόν που αφορά και όχι να συντάσσεται μία ενιαία έκθεση κατάσχεσης με φορολογικά στοιχεία και έγγραφα που αφορούν πολλούς φορολογούμενους.

3) Η από 20/11/2014 έκθεση ελέγχου είναι άκυρη αφού σε αυτήν δεν αναφέρεται ο τόπος που έγινε ο έλεγχος.

4) Από το όλο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου δεν αποδεικνύεται η εικονικότητα της συναλλαγής, δεν αποδεικνύεται αν συμβαλλόμενοι γνώριζαν και αποδέχθηκαν την κατάρτιση της εικονικής συναλλαγής.

5) Παραβίαση της αρχής αναλογικότητας καθόσον το ύψος του προς βεβαίωση συνολικού ποσού δεν βρίσκεται μόνο σε προφανή δυσαναλογία με την υποτιθέμενη φοροδιαφυγή αλλά και από ταμειευτική άποψη υπερβαίνει τις οικονομικές δυνατότητες του, ως αγρότη του ειδικού καθεστώτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 15 περίπτ. α' του άρθρου 41 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. 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.

15. Με αποφάσεις επίσης του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 6 περιπτ. α΄ της ΑΥΟ Π 953/432/64/ΠΟΛ41/3.2.88.(ΦΕΚ 107/Β/25.2.88), ορίζεται ότι:

« 5. Αρμόδια για την επιστροφή του φόρου Αρχή.

Τα δικαιολογητικά επιστροφής του φόρου που αναφέρονται στην παραπάνω παράγραφο 3 της παρούσας, ανεξάρτητα αν οι πωλήσεις αγαθών του αγρότη έγιναν μέσω Συν/κών οργανώσεων ή όχι, υποβάλλονται:

α. σε μια από τις πρωτοβάθμιες ή δευτεροβάθμιες συνεταιριστικές οργανώσεις που εδρεύουν στον τόπο όπου ο αγρότης ασκεί μια από τις αγροτικές του εκμεταλλεύσεις και καλύπτουν όλες ανεξαιρέτως τις αγροτικές του δραστηριότητες ανεξάρτητα από τον τόπο που τις ασκεί και αφορούν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και

β. στον Οικονομικό Εφορο που είναι χωρικά αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του δικαιούχου της επιστροφής αγρότη, ανεξάρτητα αν ο αγρότης υποβάλλει ή όχι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

6. Διαδικασία επιστροφής του φόρου.

Το ποσό του φόρου που προκύπτει από τα παραπάνω υποβαλλόμενα δικαιολογητικά, επιστρέφεται από τον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο στους αγρότες που δικαιούνται την επιστροφή είτε μέσω των κατά τόπους συνεταιριστικών οργανώσεων στις οποίες είχαν υποβάλει τα δικαιολογητικά τους είτε απ' ευθείας στους ίδιους, εφόσον έχουν υποβάλει τα δικαιολογητικά τους στις Οικονομικές Εφορίες, με την παρακάτω διαδικασία:

α. Επιστροφή του Φ.Π.Α. στους δικαιούχους αγρότες μέσω συνεταιριστικών οργανώσεων.

Οι συνεταιριστικές οργανώσεις (πρωτοβάθμιες ή δευτεροβάθμιες) παραλαμβάνουν από τους δικαιούχους αγρότες το έντυπο "αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες" με συνημμένα τα φορολογικά κ.λπ. στοιχεία που προβλέπονται από την παράγραφο 3 της απόφασης αυτής. Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από τους αγρότες εις τριπλούν και τους χορηγείται σχετική απόδειξη παραλαβής από τις συνεταιριστικές οργανώσεις που το παρέλαβαν.

Μετά από ένα σύντομο έλεγχο που θα περιορίζεται στην ορθή συμπλήρωση των εντύπων και την ορθή μεταφορά των ποσών από τα συνημμένα δικαιολογητικά, οι συνεταιριστικές οργανώσεις, τα καταχωρούν σε ένα ειδικό βιβλίο "Βιβλίο μεταγραφής αιτήσεων και αναλυτικών καταστάσεων δικαιολογητικών για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες-Συγκεντρωτική κατάσταση" το οποίο θα χορηγείται δωρεάν από τις οικονομικές εφορίες. Το βιβλίο αυτό θα έχει ενιαία αρίθμηση για κάθε έτος. Οι καταχωρίσεις θα γίνονται εις τριπλούν με χρήση

χημικού χάρτου (καρμπόν) και θα περιλαμβάνουν τον αύξοντα αριθμό, το ονοματεπώνυμο του αγρότη, τον αριθμό των υποβαλλομένων φορολογικών κ.λπ. στοιχείων, το συνολικό προς επιστροφή ποσό και θέση για την υπογραφή του αγρότη κατά την παραλαβή του ποσού της επιστροφής.

Μέχρι τις δέκα (10) του επόμενου μήνα τα πρωτότυπα των φύλλων του ειδικού βιβλίου (συγκεντρωτική κατάσταση) μαζί με όλα τα πρωτότυπα των "αιτήσεων και αναλυτικών καταστάσεων δικαιολογητικών επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες" που είναι καταχωρημένες σ' αυτό, θα διαβιβάζονται στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος της συνεταιριστικής οργάνωσης, οικονομική εφορία, με το αίτημα της επιστροφής του συνολικού ποσού του φόρου που αναφέρεται σ' αυτά. Τα λοιπά δικαιολογητικά της επιστροφής, τιμολόγια κ.τ.λ., θα παραμένουν στην Συν/τική Οργάνωση μέχρι τη διενέργεια του οριστικού ελέγχου. Παράλληλα στην ίδια προθεσμία θα διαβιβάζονται και στο Μηχανογραφικό Κέντρο του Υπουργείου Οικονομικών (ΜΗ.Κ.Υ.Ο.) τα πρώτα αντίγραφα των "αιτήσεων και αναλυτικών καταστάσεων δικαιολογητικών επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες".

Ο αρμόδιος Οικονομικός Έφορος υποχρεούται το βραδύτερο εντός μηνός από της υποβολής σ' αυτόν των δικαιολογητικών από την Συν/κή Οργάνωση, και με βάση αυτά χωρίς τη διενέργεια ελέγχου, να εκδώσει απόφαση επιστροφής του φόρου και να συντάξει το "Ειδικό τετραπλότυπο ατομικό φύλλο έκπτωσης Φ.Π.Α." (ΤΑΦΕ ΦΠΑ) που προβλέπεται από την απόφαση μας Π. 3082/2516/ΠΟΛ. 151/13.5.1987, το οποίο και διαβιβάζει στο αρμόδιο δημόσιο ταμείο για την επιστροφή του φόρου.

Η έκδοση της απόφασης και η σύνταξη του ειδικού ΤΑΦΕ γίνεται στο όνομα των συνεταιριστικών οργανώσεων με ειδική μνεία ότι ακολουθείται η διαδικασία που ορίζεται από την απόφαση "Απόφαση Π. 953/432/64/ 3.2.88.

Μετά την επιστροφή του φόρου από το δημόσιο ταμείο, οι συνεταιριστικές οργανώσεις θα ειδοποιήσουν τους αγρότες και θα τους επιστρέψουν το φόρο με βάση τα δικαιολογητικά που υπέβαλαν στην αντίστοιχη περίοδο. Κατά την επιστροφή του φόρου οι δικαιούχοι αγρότες, θα υπογράφουν στην αντίστοιχη θέση των δεύτερων αντιγράφων των φύλλων του "Βιβλίου μεταγραφής αιτήσεων και κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή ΦΠΑ-συγκεντρωτική κατάσταση" τα οποία στη συνέχεια θα αποκόπτονται και θα διαβιβάζονται στις αρμόδιες οικονομικές εφορίες.

Στην περίπτωση που για οποιοδήποτε λόγο, σε κάποιο αγρότη δεν έγινε η αντίστοιχη επιστροφή του φόρου, η συνεταιριστική οργάνωση υποχρεούται να επιστρέψει το φόρο αυτό στο δημόσιο ως αχρεώστητα εισπραχθέντα και θα επισυνάψει το αντίστοιχο γραμμάτιο εισπράξεων του δημοσίου ταμείου, στις παραπάνω καταστάσεις με τις υπογραφές των αγροτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 24 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

«3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και

οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

«4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής με την υπ' αριθμ./23-12-2013 πρόσκληση ελέγχου ζήτησε από τον προσφεύγοντα την υπ' αριθμ./28-04-2010 αίτηση επιστροφής ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 που υπέβαλε στην Ένωση Αγροτικών Συνεταιρισμών Νομού Ροδόπης (Ε.Α.Σ. Ροδόπης), όλα τα επισυναπτόμενα σε αυτήν πρωτότυπα παραστατικά – δικαιολογητικά, τις δηλώσεις καλλιέργειας έτους 2009, τα παραστατικά εξόφλησης των συναλλαγών, μητρώο εκμετάλλευσης της Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής της ΠΕ Ν. Ροδόπης για την χρήση 2009 και αντίγραφο δήλωσης Ε 1 οικονομικού έτους 2010. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα προαναφερόμενα, πλην της υπ' αριθμ./7-1-2014 κτηνιατρικής βεβαίωσης της Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής, βάσει της οποίας δεν είναι κάτοχος ζωϊκού κεφαλαίου.

Κατά συνέπεια ορθώς κατέσχεσαν οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαιτην προαναφερόμενη αίτηση επιστροφής ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 και τα επισυναπτόμενα σε αυτήν πρωτότυπα παραστατικά – δικαιολογητικά από τις εγκαταστάσεις της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών Νομού Ροδόπης, συντάσσοντας τις υπ' αριθμ./10-7-2014 και/23-7-2014 εκθέσεις κατάσχεσης, οι οποίες παρελήφθησαν και υπεγράφησαν από τον εκπρόσωπο της Ένωσης Αγροτικών Συνεταιρισμών Νομού Ροδόπης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 24 του Ν 4174/2013, δεδομένου ότι τα κατασχεθέντα έγγραφα παρέμεναν στις εγκαταστάσεις του Συνεταιρισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 6 περίπτ. α' της ΠΟΛ 41/3.2.88 ΑΥΟ.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 20/11/2014 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι....., διενεργήθηκε έλεγχος κατόπιν της υπ' αριθμ./28-01-2013 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθότητα εφαρμογής και εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του αγρότη, για την επιστροφή ΦΠΑ που επιβάρυνε

τις αγορές αγαθών καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών αυτού διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009. Στην εν λόγω έκθεση μερικού ελέγχου αναφέρονται οι ως άνω εκθέσεις κατάσχεσης και συγκεκριμένα ο αριθμός αυτών και ο τόπος που έγινε η κατάσχεση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013, να λάβει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Επειδή από την διάταξη της παραγράφου 4 εδάφιο α' του άρθρου 19 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 φορολογικώς 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 εν προκειμένω σύμφωνα με την από 20/11/2014 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι....., από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων:

1) Δεν ήταν κάτοχος ζωικού κεφαλαίου όπως αυτό προκύπτει από την υπ' αριθμ./7-1-2014 βεβαίωση του τμήματος Κτηνιατρικής της Δ/σης Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής Νομαρχιακού Διαμερίσματος Ροδόπης.

2) Δεν υπέβαλε δηλώσεις καλλιέργειας καθώς και δήλωση εισοδήματος οικονομικού έτος 2010.

3) Δεν προσκόμισε στον έλεγχο δικαιολογητικά κτηνιατρείου (γέννηση, σφαγή ζώου) και αποδεικτικά μεταφοράς των βοοειδών.

4) Δεν προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά εξόφλησης των επίμαχων συναλλαγών για τα επίμαχα τιμολόγια αξίας άνω των 15.000,00 ευρώ, καθόσον όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ 18 παρ.2 του ΠΔ 186/1992 «...για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη

φορολογικών στοιχείων που αφορούν αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω, απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή...»

5) Δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Επιπλέον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

α) η επιχείρησηδιέκοψε οριστικά τις εργασίες της την 04/11/2008, τα δε με αριθμό 39/03-02-2009, 44/05-04-2009 και 50/20-11-2009 τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων που εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα, φέρουν ημερομηνία έκδοσης μεταγενέστερη της ημερομηνίας διακοπής της.

β) το υπ' αριθμ. 272/25-02-2009 τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων που εξέδωσε η επιχείρηση, προς τον προσφεύγοντα είναι αθεώρητο και κατά συνέπεια μη νόμιμο φορολογικό στοιχείο βάσει του οποίου ο προσφεύγων να τύχει επιστροφής ΦΠΑ. Επιπλέον η επιχείρησηεξέδωσε προς διαφόρους αγρότες της ίδιας με του προσφεύγοντα περιοχής, τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας 12.074.118,70 ευρώ. Ο συνολικός όγκος βοοειδών και αιγοπροβάτων που η συγκεκριμένη επιχείρηση αγόρασε από αγρότες της περιοχής ανέρχεται περίπου σε 4000 και 15.000 ζώα αντίστοιχα. Δεν υπέβαλε ποτέ δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών και δηλώσεις ΕΛΓΑ, πρακτική που ακολουθείται από επιχειρήσεις οι οποίες συστήνονται με μοναδικό σκοπό τη διακίνηση εικονικών τιμολογίων.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ορθώς ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι:

α) Δεν δικαιολογούνται οι πωλήσεις εξήντα εννέα (69) βοοειδών, ήτοι πενήντα τεσσάρων (54) προς την επιχείρηση, ΑΦΜ και δέκα πέντε (15) προς την επιχείρηση.....,ΑΦΜ που φαίνεται να πραγματοποίησε ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα υπ' αριθμ. 39/03-02-2009, 44/05-04-2009, 50/20-11-2009 τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων έκδοσης της πρώτης ως άνω επιχείρησης και υπ' αριθμ. 272/25-02-2009 τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων έκδοσης της δεύτερης ως άνω επιχείρησης.

β) ο προσφεύγων δεν ήταν κάτοχος γεωργικής εκμετάλλευσης,

γ) οι συναλλαγές που αναφέρονται στην υπ' αριθμ./28-04-2010 υποβληθείσα αίτηση επιστροφής ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2009 ήταν ανύπαρκτες στο σύνολό τους και τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν είναι εικονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν 2523/97.

Επειδή η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων αποδεικνύεται πλήρως και κατά τρόπο σαφή ως προς το ανύπαρκτο της συναλλαγής, από όλα όσα αναφέρονται στη από 20/11/2014 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι..... Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι από το όλο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου δεν αποδεικνύεται η εικονικότητα της συναλλαγής

και δεν αποδεικνύεται αν οι συμβαλλόμενοι γνώριζαν και αποδέχθηκαν την κατάρτιση της εικονικής συναλλαγής, είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του άρθρου 66 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«17. Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

« 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,5%) για τη μη υποβολή δήλωσης.»

Επειδή είναι σαφές ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο πρόσθετος φόρος στην επιβολή του οποίου προέβη η φορολογική αρχή, προβλέπεται ευθέως στο νόμο (άρθρο 1§2 του Ν. 2523/1997 Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων). Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης στο ν. 2523/97, λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων. Εξάλλου οι διατάξεις του Ν 2523/97 θεσπίζουν σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του πρόσθετου φόρου, βάσει των οποίων δεν καταλείπεται στην αρμόδια διοικητική αρχή διακριτική ευχέρεια ως προς την διαμόρφωση του ύψους της ποινής, δεδομένου ότι δρα κατά δέσμια αρμοδιότητα. Ως εκ τούτου ο περί αντιθέτου προβαλλόμενος λόγος του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/11/2014 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι....., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη

απόφαση, 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 υπ' αριθμ./13-01-2015 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου....., ΑΦΜ.....

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

ΦΠΑ

Διαχειριστική περίοδος 01/01/09- 31/12/09

Διαφορά φόρου (ΦΠΑ)	22.127,60 €
---------------------	-------------

Στην ως άνω φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος ανακρίβειας, καθόσον σύμφωνα με την από 20/11/2014 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ αγροτών ειδικού καθεστώτος άρθρου 41 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνήςκαι....., δεν εκταμιεύτηκε το ποσό ΦΠΑ της υπ' αριθμ./2010 απόφασης της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
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).