



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

17-07-2015

Αριθμός απόφασης: **3075**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 30-04-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....» κατά της υπ' αριθμ. «.....» Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. «.....» Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθρ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-03-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 15-07-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30-04-2015 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. «.....» προσβαλλόμενη Πράξη Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 50.437,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 §1, 11, 12 του ΚΒΣ καθώς και άρθρου 19 §§ 1,3 & 4 του Ν. 2523/97..

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

1) Λήψη και χρησιμοποίηση, από την προσφεύγουσα, εννέα (9) φορολογικών στοιχείων (Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων) Πλαστών και Εικονικών, για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής αξίας 90.100,00€, βάσει των οποίων έλαβε επιστροφή ΦΠΑ, με αίτηση αναλυτική δήλωση που υπέβαλε μέσω του Ε.Α.Σ«.....»

2) Κατασκευή, έκδοση και χρησιμοποίηση, από την προσφεύγουσα, δύο (2) φορολογικών στοιχείων (Δελτίων Αποστολής – Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων) Πλαστών και Εικονικών για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής αξίας 23.900,00 € βάσει των οποίων έλαβε επιστροφή ΦΠΑ, με αίτηση αναλυτική δήλωση που υπέβαλε μέσω του Ε.Α.Σ. «.....»

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ εκδόθηκε βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου όπως αυτές αναφέρονται στην από 05-03-2015 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. «.....», η οποία έκθεση βασίστηκε στην από 28-03-2014 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου των ελεγκτών α) «.....»και β) «.....»του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Δεν επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 6 ν. 2523/97 σε αγρότες ειδικού καθεστώτος του ΦΠΑ, στην κατηγορία όπου ανήκει η προσφεύγουσα.

2) Δεν αναφέρεται στην προσβαλλόμενη πράξη ποιο στοιχείο συντρέχει ώστε να δικαιολογεί το χαρακτηρισμό ως εικονικών των επίμαχων τιμολογίων.

3) Ουδέποτε διανοήθηκε η προσφεύγουσα να κατασκευάσει τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια.

4) Η φορολογική διοίκηση παρέλειψε να γνωστοποιήσει με την προσβαλλόμενη πράξη την υποχρέωση ή το δικαίωμα του διοικούμενου να προβεί σε αίτημα υπαγωγής στο νέο ευνοϊκότερο καθεστώς του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

5) Επικουρικά, η προσφεύγουσα ζητά να εφαρμοσθούν οι ευνοϊκότερες διατάξεις της περ. δ' παραγρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με το άρθρο 66 παραγρ. 48 του ίδιου νόμου, όπως προστέθηκε με την υπό παράγραφο Δ2 περ. 23 άρθρου 1^{ου} ν. 4254/2014.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 41 § 1 ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ ορίζεται :

«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.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19§ 3 ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υποχρέου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου.

Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19§ 4 εδάφιο 1ο ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«4. Εικονικά 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 με την υπ' αριθμ./06-03-2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Κ.Β.Σ σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγρ. 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 6 ν. 2523/97 σε αγρότες ειδικού καθεστώτος του ΦΠΑ, στην κατηγορία στην οποία ανήκει η ίδια, προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, στην από «.....» Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ «.....» που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα επίμαχα τιμολόγια είναι πλαστά και εικονικά και ότι η προσφεύγουσα έλαβε εξέδωσε αλλά και κατασκεύασε τα επίμαχα τιμολόγια, όπως αυτά αναφέρονται στην ανωτέρω έκθεση, βάσει των οποίων έλαβε επιστροφή ΦΠΑ χωρίς να δικαιούται ποσού 7.980,00 € κατά το έτος – χρήση 2007, βάσει της υπ' αριθμ. «.....»/2007 αίτησής της, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι δεν αναφέρεται στην προσβαλλόμενη πράξη ποιο στοιχείο συντρέχει ώστε να δικαιολογεί το

χαρακτηρισμό ως εικονικών των επίμαχων τιμολογίων και ότι ουδέποτε διανοήθηκε να κατασκευάσει τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια στην κρινόμενη χρήση 2007, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, υπάρχει «Σημείωση» στην οποία αναφέρεται ότι: «Η παραπάνω διάταξη του άρθρου 5 του ν. 2523/97 τροποποιήθηκε με το άρθρο 55 του ν. 4174/2013. Σας δίνετε δε η δυνατότητα σύμφωνα με την παράγραφο 44 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 με δήλωσή σας προς τον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της να αποδεχθείτε ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σ' αυτή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταβάλλοντας ταυτόχρονα τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής διαφοράς.», ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική διοίκηση παρέλειψε να γνωστοποιήσει με την προσβαλλόμενη πράξη την υποχρέωση ή το δικαίωμα του διοικούμενου να προβεί σε αίτημα υπαγωγής στο νέο ευνοϊκότερο καθεστώς του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, είναι αβάσιμος.

Επειδή με το Ν. 4254/2014 (φ.ε.κ. 85Α/7-4-2014) παραγράφος Δ' υποπαραγράφος Δ2 εδαφίο 23 ορίζεται

«23. Στο άρθρο 66 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, μετά την παράγραφο 47 προστίθεται παράγραφος 48 ως εξής:

«48. Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειες της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.»

Επειδή η προσφεύγουσα, μετά την κοινοποίηση σε αυτήν της προσβαλλόμενης πράξης, δεν προσήλθε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα ημερών στον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη να ζητήσει με δήλωση της την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013, αποδεχόμενη ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλλοντας, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από «.....» Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ «.....», 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 με αριθμ. πρωτ. «.....» 30-04-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», Α.Φ.Μ. «.....».

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

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2007

1) Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. γ' ποσού : $293,00 \times 9 = 2.637,00 \text{ €}$

2) Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. β' ποσού : $23.900,00 \times 2 = 47.800,00 \text{ €}$

Πρόστιμο συνολικού ποσού : 50.437,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).