



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

Καλλιθέα

30.07.2015

Αριθμός απόφασης:

3247

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604-563

Fax : 213 1604-567

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 με αριθ. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της έδρα, κατά των κατά της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Επιστροφής Φ.Π.Α με αριθμό, διαχ/κής περιόδου 2005 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Επιστροφής Φ.Π.Α. με αριθμό διαχ/κής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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' αριθ. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Επιστροφής Φ.Π.Α. σε αγρότη ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 ν. 2859/2000 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 - 31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.416,02 €, 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 2.899,22 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η ανωτέρω πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊσταμένο της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ βάσει της από έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ. και της διαπίστωσης ότι μέρος της επιστροφής Φ.Π.Α. που πραγματοποιήθηκε και συγκεκριμένα ποσό € 2.416,02 στην προσφεύγουσα, έγινε χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 41 του Ν.2859/00 και της ΠΟΛ 41/3-2-1988.

Η ως άνω έκθεση ελέγχου συντάχθηκε κατόπιν επανελέγχου που διενεργήθηκε συνεπεία του με αριθ. ΓΕΔΔ.Φ.455/2009/25345 εγγράφου του Γενικού Επιθεωρητή Δημοσίας Διοίκησης με το οποίο διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ την από Έκθεση Επανελέγχου Φ.Π.Α. που αφορούσε αγρότες του ειδικού καθεστώτος που έλαβαν μη νόμιμες επιστροφές Φ.Π.Α. το έτος 2006 από την Δ.Ο.Υ. Νάουσας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 του ν. 2343/95 και 66 παρ. 5 του ν. 2238/94. Μεταξύ των επιχειρήσεων που ελέγχθηκαν για τη χρήση 2005 ήταν και η επιχείρηση της προσφεύγουσας και ο επανέλεγχος διαπίστωσε ότι μέρος της επιστροφής Φ.Π.Α που πραγματοποιήθηκε και συγκεκριμένα ποσό 2.416,02 €, έγινε χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ 41/3-2-1988.

Συγκεκριμένα η ελεγχόμενη υπέβαλλε την αριθμό αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών μέσω του αγροτικού συνεταιρισμού ΑΣΟΠ (αριθ. Πρωτ. αίτησης συνεταιρισμού) για επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες ειδικού καθεστώτος βάσει του άρθρου 41 του Ν.2859/2000. Η ελεγχόμενη στην ανωτέρω αίτηση-αναλυτική κατάσταση συμπεριέλαβε εννέα (9) τιμολόγια-εκκαθαρίσεις με ροδάκινα, αχλάδια, δαμάσκηνα και σταφύλια αξίας 48.320,36 € . Για τη συναλλαγή αυτή η προσφεύγουσα αγρότης ειδικού καθεστώτος έλαβε επιστροφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 41 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ 41/3-2-1988, ποσού 2.416,02 € με βάση κατ' αποκοπή συντελεστή 5% (48.320,36 € X 5%).

Για το οικονομικό έτος 2006 υποβλήθηκε η με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην οποία η προσφεύγουσα δεν δήλωσε αγροτικά εισοδήματα.

Στη συνέχεια, στις επιδόθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή το με αριθμ. πρωτ. σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, με βάση την με αριθμ. σχετική εντολή, σύμφωνα με το οποίο κλήθηκε όπως, μέσα σε διάστημα δέκα (10) ημερών από την επομένη της κοινοποίησης, υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παρατυπίες και να προσκομίσει οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Η ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε μέσα στην προβλεπόμενη από το Νόμο προθεσμία στην κλήση της υπηρεσίας μας

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενη

- Το Δημόσιο δεν μπορούσε να επανέλθει, διότι η χρήση 2006 έχει παραγραφεί σύμφωνα με το Ν. 4203/2013 αλλά και σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 3174/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας
- Ο χαρακτηρισμός επανέλεγχος είναι λανθασμένος διότι δεν έχει προηγηθεί άλλος έλεγχος.
- Η πράξη είναι αναπόδεικτη ΓΙΑΤΙ, η πράξη στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου της οικονομικής Επιθεώρησης Υπολοίπου Κεντρικής Μακεδονίας και πρέπει να βασίζεται σε **πραγματικά περιστατικά** και να είναι πλήρης ως προς τις διαπιστώσεις της, **όχι συμπερασματική**.
- στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. Έτους 2006 η παραπάνω παραγωγή δηλώθηκε στο όνομα του συζύγου της
- Παραβίαση αρχών Δημοσίου Δικαίου
- Παράβαση της Συνταγματικής Αρχής της Αναλογικότητας
- **Αίτημα Διενέργειας Πραγματογνωμοσύνης**

Α) από γεωπόνους σχετικά με το πόσα στρέμματα αγρών κατείχαμε εγώ και ο σύζυγός μου κατά την ελεγχόμενη χρήση και με τι καλλιεργούνταν οι αγροί αυτοί.

Β) αν τίθεται θέμα φοροδιαφυγής ή ζημίωσης του δημοσίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής:

«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) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και 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 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 τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 41/3-2-1988 , οι συνεταιριστικές οργανώσεις παραλαμβάνουν από τους δικαιούχους αγρότες το έντυπο «αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών επιστροφής Φ.Π.Α στους αγρότες» με συνημμένα τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται και από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων βάσει των οποίων θα γίνει η επιστροφή του Φ.Π.Α. Επιπλέον η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στο Συνεταιρισμό για κάθε αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και υπηρεσιών, δηλαδή όπως αυτοί ορίζονται κάθε φορά από το άρθρο 41 παρ. 2. Του ν. 2859/2000.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα άρθρου 34 §1 του ν.4174/2000 , η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 1§1 Ν. 2523/1997 περ. β' ορίζεται ότι : «αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 2§4 Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται .

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου και τις απόψεις της φορολογικής αρχής η προσφεύγουσα, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος και με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ 41 (ΦΕΚ Β' 107/1988), έλαβε ποσό επιστροφής ΦΠΑ, για τις ως άνω συναλλαγές ύψους 2.416,02 €, κάνοντας χρήση των ως άνω τιμολογίων, μέσω αγροτικού συνεταιρισμού ΑΣΟΤ Επισκοπής, η οποία υπέβαλε την με αριθμό συγκεντρωτική αίτηση επιστροφής ΦΠΑ προς την Δ.Ο.Υ. ΝΑΟΥΣΑΣ.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή - συνεισφορά - χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: "Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας." Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος του είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, στην υπό κρίση προσφυγή της, περί μη παράβασης λόγω εκ παραδρομής λανθασμένης δήλωσης του Ε1 για την χρήση 2005 αποτελεί και παραδοχή εκ μέρους της για μη ορθή σύνταξη της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2006.

Επειδή η Υπηρεσία μας δεν είναι κατά νόμο (αρθ.63 Ν.4174/2013) αρμόδια για να διατάξει διενέργεια πραγματογνωμοσύνης.

Επειδή για το αν τίθεται θέμα φοροδιαφυγής ή ζημίωσης του δημοσίου είναι ζητήματα τα οποία ήδη έχουν ερευνηθεί και εκτίθενται λεπτομερέστερα στην έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. της Οικονομικής Επιθεώρησης Υπολοίπου Κεντρικής Μακεδονίας η οποία αποτελεί και πλήρη απόδειξη με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και

εμπεριστατωμένη αιτιολογία αφού εκθέτει σ' αυτή, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.)	2.416,02
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	2.899,22
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.315,24

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστηρίξης

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).