



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

Καλλιθέα 20/11/2015

Αριθμός απόφασης: **4497**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. ώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 213 1604567

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02.07.2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ... Βοιωτίας, ως κληρονόμου του αποβιώσαντος ... του ...,

ΑΦΜ ..., κατά α) της υπ' αριθμ. ... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 - 31/12/2006, και β) της υπ' αριθμ. ... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 - 31/12/2006, και β) την υπ' αριθμ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/01/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 18/11/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/07/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

1. Με την υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος αγρότη ειδικού καθεστώτος κύριος φόρος ποσού 16.103,78€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ποσού 19.324,54 €, στην διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 - 31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 και ν. 2859/2000, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 2859/2000. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο ελεγχόμενος έλαβε, χωρίς να δικαιούται, επιστροφή Φ.ΠΑ. ποσού 16.103,78 €, στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο.

2. Με την υπ' αριθμ. ... προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος αγρότη ειδικού καθεστώτος κύριος φόρος ποσού 20.626,34 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ποσού 24.751,61 €, στην διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 και ν. 2859/2000, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 2859/2000. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο ελεγχόμενος έλαβε, χωρίς να δικαιούται, επιστροφή Φ.ΠΑ. ποσού 20.626,34 €, στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν δυνάμει της με ημερομηνία θεώρησης 17/01/2014 έκθεσης προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΣΤΕΡΕΑΣ

ΕΛΛΑΔΟΣ, που συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ. .../2013 εντολής ελέγχου του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου. Από την εν λόγω έκθεση προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος αποβιώσας αγρότης ειδικού καθεστώτος ... του ..., με Α.Φ.Μ. ..., έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α., από τη Δ.Ο.Υ. ΘΗΒΑΣ, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 ν. 2859/2000, με αιτήσεις του που υποβλήθηκαν μέσω της «...», τα παρακάτω ποσά:

Α/Α	ΕΤΟΣ	ΑΡ. ΑΙΤΗΣΗΣ	ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	Φ.Π.Α. ΕΠΕΣΤΡΑΦΗ	ΠΟΥ ΑΡΙΘΜΟΣ Α.Φ.ΕΚ.
1	2006	...	...	16.585,79 €	...
2	2007	...	...	20.885,83 €	...

Περαιτέρω, και σύμφωνα τόσο με την ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου όσο και με τη με ημερομηνία θεώρησης 17/01/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, ο αποβιώσας έλαβε τις ως άνω επιστροφές χρησιμοποιώντας, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι πλαστά και εικονικά τιμολόγια για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους στοιχεία:

-Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006-31/12/2006:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ
1	187	21/11/2006	...	27.640,00 €
2	186	19/11/2006	...	28.270,00 €
3	188	23/11/2006	...	28.612,00 €
4	192	29/11/2006	...	23.706,00 €
5	146	28/12/2006	...	29.224,00 €
6	140	24/12/2006	...	29.484,00 €
7	139	24/12/2006	...	34.492,00 €
8	148	29/12/2006	...	28.626,00 €
			ΣΥΝΟΛΟ:	230.054,00 €

-Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007-31/12/2007:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ
1	263	02/10/2007	...	16.690,00 €
2	269	12/10/2007	...	16.025,00 €
3	276	22/10/2007	...	14.712,00 €
4	280	26/10/2007	...	15.401,00 €
5	286	04/11/2007	...	13.405,00 €
6	293	14/11/2007	...	16.758,00 €
7	51	19/11/2007	...	23.046,00 €
8	57	25/11/2007	...	17.666,00 €

9	65	29/11/2007	...	22.154,00 €
10	66	01/12/2007	...	21.054,00 €
11	72	05/12/2007	...	20.178,00 €
12	78	11/12/2007	...	18.998,00 €
13	42	29/09/2007	...	15.757,00 €
14	47	09/10/2007	...	13.768,00 €
15	29	03/09/2007	...	19.115,00 €
16	07	20/07/2007	...	13.500,00 €
17	14	03/08/2007	...	16.435,00 €
			ΣΥΝΟΛΟ:	294.662,00 €

Ο προσφεύγων, ως κληρονόμος του ελεγχόμενου, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Κατά το έτος 2006 ο αποβιώσας καλλιέργησε 40 στρέμματα αγρών και η συνολική παραγωγή ... ανήλθε στους 203 τόνους και κατά το έτος 2007 καλλιέργησε 80 στρέμματα με συνολική παραγωγή 421 τόνους, ενώ ήταν κύριος τουλάχιστον 85 στρεμμάτων αγρών μονοετούς καλλιέργειας, στο μεγαλύτερο μέρος των οποίων καλλιεργούσε Η ως άνω απόδοση συμφωνεί με την αναφερόμενη στον πίνακα της Διεύθυνσης Γεωργίας της Περιφερειακής Ενότητας Βοιωτίας.
- Τόσο ο προσφεύγων όσο και ο αποβιώσας πατέρας του έλαβαν τιμολόγια από τον ..., τον ... και τον ..., στους οποίους συμφώνησαν να πουλήσουν την παραγωγή τους και οι οποίοι ανέφεραν ρητά ότι ενεργούν ως μεσάζοντες για τον ... και άλλους εμπόρους. Οι ανωτέρω παρέλαβαν την παραγωγή τους, τους εξόφλησαν αμέσως και τους παρέδωσαν αργότερα τα επίδικα τιμολόγια.
- Συμπερασματικά, ο αποβιώσας είχε πραγματική παραγωγή ..., την οποία συμφώνησε και πώλησε στους ανωτέρω ως μεσάζοντες άλλων εμπόρων. Δεν συναλλάχθηκε απευθείας ούτε γνώριζε ότι οι εκδότες των τιμολογίων δεν τα έχουν εκδώσει, πλην της περίπτωσης του
- Για τα ανωτέρω έχει ασκηθεί η από 3 Δεκεμβρίου 2013 μήνυση κατά του ... και κατά παντός συνυπαίτιου.

Επειδή ο ... του ..., εντάχθηκε στο ειδικό καθεστώς αγροτών του άρθρου 41 του ν. 2859/2000, για το διάστημα από 31/12/2000 έως και 30/03/2010, οπότε και απεβίωσε.

Επειδή ο ελεγχόμενος αποθανών, κατέλειπε ως κληρονόμους τα τέκνα του ... και ..., ο πρώτος εκ των οποίων κατέθεσε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή ο αποβιώσας αγρότης ειδικού καθεστώτος έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 16.585,79 € για τη χρήση 2006 (ΑΦΕΚ ...) και ποσού 20.885,83 € για τη χρήση 2007 (ΑΦΕΚ ...).

Επειδή δυνάμει της υπ' αριθμ. .../2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΟΣ διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) καθώς και προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α. και συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης 17/01/2014 αντίστοιχες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή από τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι το ποσό Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στην αξία των πλαστών και εικονικών τιμολογίων που χρησιμοποιήθηκαν για τη λήψη επιστροφής Φ.Π.Α. ανέρχεται για τη χρήση 2006 στα 16.103,78 € και για τη χρήση 2007 στα 20.626,34 €.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18§9 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ):

«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 17/01/2014 έκθεση προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΟΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Συγκεκριμένα στην εν λόγω οικεία έκθεση ελέγχου, αλλά και στην από 09/01/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ ΠΔ ΣΤΕΡΕΑΣ ΕΛΛΑΔΟΣ ... αναφέρονται μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

- Ο αποβιώσας δήλωσε στις δηλώσεις Ε1 οικονομικού έτους 2007 ότι καλλιέργησε 5 στρέμματα με ... και στις δηλώσεις Ε1 οικονομικού έτους 2008 ότι καλλιέργησε 20 στρέμματα με Με βάση τις ως άνω δηλωθείσες εκτάσεις δεν είναι δυνατή η παραγωγή της αναγραφόμενης στα επίμαχα στοιχεία ποσότητας
- Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο, αλλά ούτε και κατά το στάδιο της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής, κανένα στοιχείο προκειμένου να μας γνωρίσει σε ποιους αγρούς καλλιέργησε τα προϊόντα, σε ποιόν τα πώλησε και ποιος εξέδωσε και παρέδωσε τα επίμαχα τιμολόγια.
- Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι καλλιέργησε αγροτεμάχια, όπως αποδείξεις ή τιμολόγια αγοράς σπόρων, λιπασμάτων, γεωργικών φαρμάκων, πετρελαίων κίνησης αγροτικών μηχανημάτων, παραστατικά πληρωμής δαπανών σε καταστήματα γεωργικών ειδών.
- Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο, αλλά ούτε και κατά το στάδιο της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής, κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών του ότι η συναλλαγή διενεργήθηκε πραγματικά, όπως επιταγές, ζυγολόγια, τρόπος

μεταφοράς του εμπορεύματος.

- Η ύπαρξη μιας καλλιέργειας με έσοδα ύψους 236.939,81 € και 298.369,00 €, όπως τα δηλωθέντα από τον αποβιώσαντα αγρότη ειδικού καθεστώτος στις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. των χρήσεων 2006 και 2007, απαιτεί και έξοδα ανάλογου ύψους, τα οποία δεν είναι δυνατόν να πραγματοποιηθούν με μετρητά, χωρίς τη διαμεσολάβηση τραπεζών.
- Ο αιτήθηκε και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 722,85 € για τη χρήση 2004, 845,51 € για τη χρήση 2005 και 1.730,47 € για τη χρήση 2008, ήτοι ποσού δυσανάλογα μικρότερου από την ληφθείσα τα επίμαχα έτη.
- Οι τιμές αγοράς ... που εμφανίζονται στα επίμαχα τιμολόγια είναι πολύ υψηλότερες από τις τιμές αγοράς, όπως αυτές προκύπτουν από τιμολόγια άλλων επιχειρήσεων.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ελήφθησαν τιμολόγια από τον ..., τον ... και τον ..., στους οποίους συμφώνησαν να πουλήσουν την παραγωγή τους, οι οποίοι ανέφεραν ρητά ότι ενεργούν ως μεσάζοντες για τον ... και άλλους εμπόρους και παρέλαβαν την παραγωγή τους, τους εξόφλησαν αμέσως και τους παρέδωσαν αργότερα τα επίδικα τιμολόγια πέραν του ότι είναι παντελώς αβάσιμος προβάλλεται και αλυσιτελώς δεδομένου ότι ακόμη και αν ήθελε θεωρηθεί ότι είναι βάσιμος ουδόλως επηρεάζει το κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων. Η κρίση δε της βασιμότητας της από 3 Δεκεμβρίου 2013 ασκηθείσας μήνυσης κατά του ... και κατά παντός συνυπαίτιου άπτεται της αρμοδιότητας των αστικών δικαστηρίων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 02.07.2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του του ..., ΑΦΜ ..., ως κληρονόμου του αποβιώσαντος ελεγχόμενου του ..., ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006-31/12/2006:

Φ.Π.Α	16.103,78 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	19.324,54 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	35.428,32 €

2. Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007-31/12/2007:

Φ.Π.Α	20.626,34 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	24.751,61 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	45.377,95 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).