



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 06/11 / 2017

Αριθμός Απόφασης 5717

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

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

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ.Β' / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 08/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο του, ΑΦΜ κατοίκου, κατά:

-Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου(άρθρου 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε ο 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(ΙΣΤΟΡΙΚΟ) Α. Ο προσφεύγων υπέβαλε στην Ε.Α.Σ.-Υποκατάστημα και την υπ' αριθ./2011 αίτηση-δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή του ΦΠΑ αγροτικών ειδικού καθεστώτος.

Με την υπ' αριθ./2011 απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΙΛΙΑΤΡΩΝ, έλαβε επιστροφή ΦΠΑ για την διαχειριστική χρήση 01-01/31-12-2010 ποσού 7.125,14€, (64.774,00x 11%), από τα έξι (6) φορολογικά στοιχεία που συμπεριέλαβε στην ανωτέρω αίτηση και συγκεκριμένα από τα α) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 6.136,00€ πλέον ΦΠΑ 674,96€, β) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 6.240,00€ πλέον ΦΠΑ 686,40€ εκδόσεως του ΑΦΜ, γ) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 19.385,00€ πλέον ΦΠΑ 2.132,35€, δ) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 11.200,00€ πλέον ΦΠΑ 1.232,00€, ε) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 9.335,00€ πλέον ΦΠΑ 1.026,85€ και ζ) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 12.478,00€ πλέον ΦΠΑ 1.372,58€, εκδόσεως του ΑΦΜ

Β. Με το με αρ. πρωτ./2014 έγγραφο του, το Σ.Δ.Ο.Ε. Καλαμάτας διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, την Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ), από την οποία προέκυπτε ότι ο του, ΑΦΜ, έλαβε για την χρήση 2010, έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους και συγκεκριμένα από τα α) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 6.136,00€ πλέον ΦΠΑ 674,96€, β) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 6.240,00€ πλέον ΦΠΑ 686,40€ εκδόσεως του, ΑΦΜ, γ) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 19.385,00€ πλέον ΦΠΑ 2.132,35€, δ) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 11.200,00€ πλέον ΦΠΑ 1.232,00€, ε) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 9.335,00€ πλέον ΦΠΑ 1.026,85€ και ζ) Τιμ. Νο./2010 συνολικής

καθαρής αξίας 12.478,00€ πλέον ΦΠΑ 1.372,58€, εκδόσεως του
..... ΑΦΜ

Γ. Ο προσφεύγων υπέβαλε, την υπ. αριθ./2014 Έκτακτη Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, όπου κατέβαλε το ποσό € 7.125,14 που του επιστράφηκε με την ανωτέρω αίτηση (υπ' αριθ./2011) και με προσαύξηση (60%) ποσού €4.275,06, ήτοι συνολικού ποσού 11.400,22€.

Δ. Κατόπιν αυτού η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, διενήργησε μερικό έλεγχο για την διαχειριστική περίοδο 01/01 -31/12-2010, με βάση την υπ' αριθ./2015 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ(186/92) και ΦΠΑ (άρθρου 41 ν. 2859/00-επιστροφή ΦΠΑ Αγροτικών Ειδικού Καθεστώτος).

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε.

Καλαμάτας και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 29-11-2016 το με υπ' αριθ./2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, μαζί με την αντίστοιχη Προσωρινή Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 ν. 4337/2013.

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων, στις 19-12-2016 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Επίσης, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την υπ' αριθ./2017 αίτηση για να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016, η οποία απορρίφθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. λόγω του ότι : *“ δε υπέβαλε δηλώσεις, παρά μόνο την με Αρ. Πρωτ./2017 αίτηση υπαγωγής στις ευνοϊκότερες διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016”*.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα του προσφεύγοντα, εξέδωσε το πόρισμα το οποίο περιλαμβάνεται στις από 19-04-2017 εκθέσεις: 1) Φορολογίας ΚΒΣ & 2) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας , με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. , εξέδωσε την κατωτέρω προσβαλλόμενη Πράξη:

Την υπ' αριθμ...../2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 6.477,40€(64.774,00€x 10%), διότι: έλαβε έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους και συγκεκριμένα από τα α) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 6.136,00€ πλέον ΦΠΑ 674,96€, β) Τιμ. Νο./2010 συνολικής καθαρής αξίας 6.240,00€ πλέον ΦΠΑ 686,40€ εκδόσεως του, ΑΦΜ,

γ) Τιμ. No. /2010 συνολικής καθαρής αξίας 19.385,00€ πλέον ΦΠΑ 2.132,35€, δ) Τιμ. No. /2010 συνολικής καθαρής αξίας 11.200,00€ πλέον ΦΠΑ 1.232,00€, ε) Τιμ.No. /2010 συνολικής καθαρής αξίας 9.335,00€ πλέον ΦΠΑ 1.026,85€ και ζ) Τιμ.No. /2010 συνολικής καθαρής αξίας 12.478,00€ πλέον ΦΠΑ 1.372,58€, εκδόσεως του ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,4 και 12§6,9,11,14 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. ε' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, ή την τροποποίηση της υπ' αριθ. /2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη νόμιμη άρνηση της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ να εφαρμόσει τις διατάξεις των άρθρων 58&59 ν. 4446/2016.

- Ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης που αφορά την χρήση 2010, έχει παραγραφεί .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57, 58 &59 ν. 4446/2016 και όπως ερμηνεύτηκαν με τις ΠΟΛ1115/24-07-2017,1009/19-01-2017 & ΠΟΛ 1021/05-02-2016 όπως ισχύει σήμερα (επιστροφή ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος), δεν προβλέπεται η υπαγωγή του προσφεύγοντα, στον εν λόγω νόμο.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 66§5 του Ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: « Για τους σκοπούς του Κώδικα ως «φοροδιαφυγή» νοείται:1)...2)...3)...4)...5). Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου..... », με τις διατάξεις του **άρθρου 36§3 του ιδίου νόμου**, ότι: «3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης», με τις διατάξεις του **άρθρου 72§11 του ιδίου νόμου**, ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ,

το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του **άρθρου 67 του ίδιου νόμου**, ότι: «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις», με τις διατάξεις του **άρθρου 73 του ίδιου νόμου**, ότι: «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή προστίμου σε βάρος του έχει παραγραφεί, δεδομένου ότι η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της χρήσης 2010 κοινοποιήθηκε σε αυτόν μετά την πάροδο της οριζόμενης από το άρθρο 84 του ν.2238/1994 πενταετίας. Ο λόγος αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, διότι σύμφωνα με τις ανωτέρω προπαρατεθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνιστά αδικήματα φοροδιαφυγής, για το οποίο το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου, παραγράφεται μετά την παρέλευση εικοσαετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης, εφόσον κατά την 01/01/2014 ημερομηνία έναρξης ισχύος του κώδικα, φορολογικής δικονομίας το δικαίωμα του δημοσίου δεν είχε παραγραφεί.

Συνεπώς, εφόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, προέκυψε αδίκημα φοροδιαφυγής ως προς το ΚΒΣ (λήψη εικονικών άρθρο 66§ 5 ν. 4174/2013) και επειδή το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή προστίμου κατά την 01/01/2014, ημερομηνία κατά την οποία τέθηκε σε ισχύ ο ν. 4174/2013 δεν είχε παραγραφεί, η παραγραφή επέρχεται μετά την πάροδο εικοσαετίας από το τέλος του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από 19-04-2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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./08-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ε΄ Ν. 4337/2015 ποσού: 6.477,00€ (64.774,00€x10%).

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 προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.
