



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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9569815  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

Καλλιθέα 07/11/2014

Αριθμός απόφασης:3582

**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 08/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... κατά της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ. του άρθρου 5 Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. .... οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ. του άρθρου 5 Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από ..... οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 07/11/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 08/09/2014 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 προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρο 5 Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 περίπτωση γ' του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12 του ΚΒΣ σε συνδυασμό με αυτές των άρθρων 5§10γ και 19§1,3 και 4 του Ν. 2523/1997.

Η παράβαση αφορά λήψη τεσσάρων (4) εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα των τεσσάρων κάτωθι δελτίων αποστολής-τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων:

#### **ΕΤΟΣ 2009**

| A/A           | ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ | ΑΡΙΘΜΟΣ & ΗΜ/ΝΙΑ | ΟΝΟΜ/ΜΟ ΑΓΟΡΑΣΤΗ | ΑΦΜ   | ΠΡΟΪΟΝ | ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ KG | ΑΞΙΑ ΣΕ €         | ΦΠΑ ΣΕ €        |
|---------------|-------------|------------------|------------------|-------|--------|----------------|-------------------|-----------------|
| 1             | .....       | .....            | .....            | ..... | ΜΗΛΑ   | 24.372         | 13.160,88         | 1.447,70        |
| 2             | .....       | .....            | .....            | ..... | “      | 19.872         | 10.333,44         | 1.136,68        |
| 3             | .....       | .....            | .....            | ..... | “      | 26.158         | 14.125,32         | 1.553,79        |
| 4             | .....       | .....            | .....            | ..... | “      | 22.918         | 12.375,72         | 1.361,33        |
| <b>ΣΥΝΟΛΑ</b> |             |                  |                  |       |        | <b>93.320</b>  | <b>49.995,36€</b> | <b>5.499,49</b> |

Η προσφεύγουσα, προσκομίζοντας τα ως άνω τιμολόγια, αιτήθηκε προς την υπάρχουσα τότε Δ.Ο.Υ. Γ' Λάρισας και έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ως κάτωθι:

| A/A | ΕΤΟΣ | ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΙΤΗΣΗΣ | ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ | ΠΟΣΟΣΤΟ | ΠΟΣΟ ΦΠΑ ΠΟΥ ΕΠΕΣΤΡΑΦΗ | ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-----|------|-----------------|--------------------------|---------|------------------------|------------------|
| 1   | 2009 | .....           | 49.995,36€               | 11%     | 5.499,49€              |                  |

Εν συνεχεία διενεργήθηκε έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας κατόπιν της υπ' αρ. .... εντολής ελέγχου, προκειμένου να διαπιστωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 2859/2000 στην έκδοση και λήψη των φορολογικών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν για την επιστροφή Φ.Π.Α., καθώς και να διερευνηθεί η νομιμότητα αυτών και εάν η έκδοσή τους έγινε σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.. Από τον εν λόγω έλεγχο, σε συνδυασμό με την έκθεση ελέγχου που αναφέρεται στον ..... και την οποία έστειλε η Δ.Ο.Υ. Θηβών στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω αναφερόμενα τιμολόγια είναι α) **πλαστά** κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19§3 του Ν.2523/97, διότι έχουν διατηρηθεί ή σφραγιστεί με άγνωστο τρόπο και δεν έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής τους, αφού ο εκδότης αυτών ουδέποτε έχει θεωρήσει τιμολόγια αγοράς και β) **εικονικά** κατά την έννοια του άρθρου 19§4 του Ν.2523/97, διότι αφορά σε συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, αφού η εκδότρια επιχείρηση δεν λειτουργούσε στη δηλωθείσα διεύθυνση και η όλη συμπεριφορά της δείχνει ότι εμπορεύτηκε μόνο τα στοιχεία και δεν προέβη σε καμία αγοραπωλησία των ειδών που περιγράφονται στα εν λόγω τιμολόγια, αφού δεν διέθετε ανάλογη υλικοτεχνική υποδομή, αποθηκευτικούς χώρους, μέσα μεταφοράς ίδια ή ξένα. Επιπλέον από τον έλεγχο της παραγωγικής ικανότητας της προσφεύγουσας, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν

αποδεικνύεται από κανένα στοιχείο ότι η συγκεκριμένη αγρότισσα καλλιέργησε αγροτεμάχια σε έκταση τέτοια, ώστε να δικαιολογεί την παραγωγή που δηλώνεται στα προαναφερόμενα τιμολόγια. Επίσης δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η διενέργεια των συναλλαγών (επιταγές, αποδείξεις από τράπεζες, ζυγολόγια κτλ) , αφού συναλλαγές τέτοιου ύψους είναι αδύνατο να διενεργήθηκαν με μετρητά.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

- Γίνει δεκτό το δικόγραφο της προσφυγής της ως εμπρόθεσμο και νόμιμο.
- Ακυρωθεί, άλλως εξαφανισθεί και όλως επικουρικώς, μεταρρυθμιστεί με ωφέλειά της η προσβαλλόμενη ..... πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου ΚΒΣ αρθ. 5 του Ν.2523/97 και να απαλλαγεί οριστικά από το καταλογισθέν πρόστιμο ύψους 1.200,00€.
- Καταδικαστεί το αντίδικο στα έξοδα, τέλη και παράβολα της δίκης.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στο πλαίσιο της συνεργασίας της με τον εκδότη των ανωτέρω τιμολογίων, χρησιμοποίησε όλα τα ανθρωπίνως δυνατά μέσα που της παρέχει η ισχύουσα νομοθεσία και το Σύνταγμα και διαπίστωσε ότι το εν λόγω άτομο διέθετε ενεργό Α.Φ.Μ. και ήταν όντως επιχειρηματίας-χονδρέμπορος γεωργικών προϊόντων και διαφόρων συναφών ειδών. Περαιτέρω τα επίμαχα παραστατικά ήταν εμφανισιακά τουλάχιστον νόμιμα και σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι βρισκόταν σε καλή πίστη και τόσο λόγω της γνωριμίας της με τα άτομα που ενεπλάκησαν στις εν λόγω συναλλαγές όσο και λόγω του ότι τα τιμολόγια έφεραν τις ενδείξεις της γνησιότητας, δεν υποψιάστηκε κατά το χρόνο διεξαγωγής τους ότι συνέτρεχε κάποια φορολογική ανωμαλία. Άλλωστε το μοναδικό κίνητρο που την ώθησε σε συνεργασία με τον αναφερόμενο Έμπορο ήταν αποκλειστικά το γεγονός της χορήγησης εκ μέρους του, χρηματικής διευκόλυνσης και οι καθ' όλα συμφέρουσες τιμές του.
- Το αντίτιμο της αξίας των προϊόντων που αναφέρονται στα επίδικα τιμολόγια, καταβλήθηκε με την ολοκλήρωση των εν λόγω συναλλαγών στο ακέραιο ή και πολλάκις τμηματικά, από τον ίδιο και κυρίως από αντιπροσώπους του με μετρητά, επιταγές συναλλαγματικές κ.λ.π., εφαρμόζοντας όσα ορίζονται στα άρθρα του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ..
- Ο έλεγχος απέρριψε τις έγγραφες εξηγήσεις που εμπρόθεσμα κατέθεσε η προσφεύγουσα, ως αόριστες, αναληθείς και αβάσιμες, λόγω αρνητικής προδιάθεσης απέναντι της που δεν ήταν αποτέλεσμα ελεγκτικής κρίσης αλλά εντεταλμένης σκοπιμότητας. Παρότι είχε δώσει πλήρεις προφορικές εξηγήσεις για τα γεγονότα που έλαβαν χώρα με ακριβέστατες περιγραφές και αφορούσαν τον τρόπο λειτουργίας της αγροτικής επιχείρησής της και το κίνητρο που την οδήγησε να συνεργασθεί με τον συγκεκριμένο έμπορο, ωστόσο ουδέν εκ των αναφερομένων στην κατάθεσή της έλαβε υπ' όψιν του ο έλεγχος.
- Ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας και μάλιστα μέσα από το χώρο των γραφείων της, ήταν υποτυπώδης και ελλειμματικός, δεν άφησε στην προσφεύγουσα χρόνο ικανό ώστε να συγκεντρώσει όλα εκείνα τα αποδεικτικά στοιχεία που αφορούσαν βασικά τεκμήρια για την αντιμετώπιση της υπόθεσής της, αφού ουδέποτε κλήθηκε σε απολογία σε εύλογο χρόνο. Επιπλέον δεν προέβη η ίδια η Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας σε έλεγχο των στοιχείων της αλλά βασίστηκε για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σε επιστολές και αλληλογραφία με άλλη Δ.Ο.Υ. και πουθενά δεν μνημονεύεται ότι δεν υπάρχει διαπίστωση καταχώρησης των επίδικων τιμολογίων στα τηρούμενα στοιχεία της. Περαιτέρω ο έλεγχος επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση μόνο των εκδοτών των τιμολογίων και δεν έγινε καμία ελεγκτική ενέργεια προκειμένου από τα δικά της στοιχεία, να προκύψει η εικονικότητα ή η πραγματικότητα των συναλλαγών.
- Η προσφεύγουσα προσκόμισε βασικά φορολογικά στοιχεία (αποδεικτικά μεταφοράς των προϊόντων της, αποκόμματα αποδείξεων πληρωμής και αξιόγραφα, καταθέσεις υπευθύνων ατόμων και υπηρεσιακών παραγόντων που πιστοποιούν την ετήσια οικογενειακή παραγωγή της σε προϊόντα, στοιχεία αυτοκινήτων και γεωργικών ελκυστήρων που μεσολάβησαν κατά την μεταφορά των αγαθών), τα οποία συνάδουν με την αγροτική δραστηριότητά της και δικαιολογούν με απόλυτη ακρίβεια, όλους τους ισχυρισμούς της.
- Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στις αρχές της χρηστής διοίκησης, στην αρχή της

νομιμότητας του φόρου κατ'άρθρο 78§1 και 4 του Συντάγματος, στην αρχή της αναλογικότητας του φόρου, είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα ως παντελώς ανατιολογήτη και διότι δεν τηρήθηκε η αρχή της προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου, αφού δεν κλήθηκε να εκφέρει τις απόψεις της, με αποτέλεσμα ο αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας να προβεί μονομερώς στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι δεν της κοινοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου. Περαιτέρω οι διατάξεις του άρθρου 5 Ν.2523/1997 αντίκεινται στο άρθρο 6 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων Ανθρώπου.

- Η επίδοση της προσβαλλόμενης πράξης δεν περιέχει τα απαραίτητα στοιχεία που απαιτούνται από τον νόμο, έτσι ώστε να προκύπτει νόμιμη επίδοσή της, καθ' όσον δεν βεβαιώνεται, ότι είτε η επίδοση, είτε η υπογραφή, της σχετικής έκθεσης κ.λπ. έγιναν όντως από τον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησής της.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **19§3 του Ν. 2523/1997** «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 υπόχρεου 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** σύμφωνα με την **παράγραφο 4 του ως άνω άρθρου** «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** ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού η έκθεση περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίδικων τιμολογίων. Περιγράφεται δε αναλυτικά ποια φορολογικά στοιχεία κρίνονται εικονικά, ποιος εμφανίζεται ως εκδότης των στοιχείων αυτών, ποια η αξία των στοιχείων και ποιος ο αναλογούν Φ.Π.Α. που εισέπραξε παράνομα η προσφεύγουσα, ποιο το αποτέλεσμα της χρήσης του πλαστού ή εικονικού φορολογικού στοιχείου καθώς και κάθε στοιχείο του ελέγχου που αναιρεί τυχόν αμφισβήτηση περί της εικονικότητας των επίδικων φορολογικών στοιχείων, ενώ τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

**Επειδή** στην περίπτωση που αποδίδεται εικονικότητα στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή για την οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν τα φορολογικά στοιχεία, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Αν όμως πρόκειται για συναλλαγή με πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στα φορολογικά στοιχεία διεύθυνση, φορολογική αρχή, αρκεί το γεγονός αυτό για να στοιχειοθετηθεί παράβαση και του επιχειρηματία που δέχεται τέτοια στοιχεία, εκτός αν ο τελευταίος αποδείξει ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής (ΣτΕ 446/2003, 2676/2002, 2445/2002, 1055/2002, 3411/2004). Παρ' όλα αυτά ο έλεγχος στην έκθεσή του θεμελιώνει πλήρως την παράβαση, οπότε εναποτίθεται στην προσφεύγουσα να αποδείξει την καλή της πίστη.

**Επειδή** με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., ορίζεται ότι το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλομένου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο (π.χ. ταυτότητα, προκειμένου για φυσικά πρόσωπα). Για το σκοπό αυτό, οι αντισυμβαλλόμενοι, υποχρεούνται να παρέχουν εκατέρωθεν τα ζητούμενα στοιχεία, ούτως ώστε να διασφαλίζονται οι συναλλαγές και να μην

παρατηρείται το φαινόμενο να εκδίδονται ή να λαμβάνονται φορολογικά στοιχεία, από πρόσωπα τα οποία είναι ανύπαρκτα φορολογικά και να υποστηρίζεται η άποψη, ότι η συναλλαγή πράγματι έγινε, αλλά δεν υπήρχε δυνατότητα να ελεγχθούν τα στοιχεία του προσώπου αυτού και ότι ενήργησαν με καλή πίστη, με την αντικειμενική και όχι την υποκειμενική της έννοια (και όχι κατά την ιδίαν αυτών αντίληψη), δρώντας δηλαδή ως έντιμοι και δίκαιοι άνθρωποι λαμβανομένων υπόψη και των συναλλακτικών ηθών.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει ο τρόπος εξόφλησης των επίμαχων συναλλαγών, όπως επιταγές, αποδείξεις από τράπεζες για την λήψη ή κατάθεση χρημάτων σε λογαριασμό κλπ.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι καλλιέργησε αγροτεμάχια σε έκταση τέτοια ώστε να δικαιολογεί την παραγωγή που δήλωσε με τα προαναφερθέντα τιμολόγια.

**Επειδή**, με βάση τα παραπάνω, στοιχειοθετείται πλήρως η εικονικότητα, η οποία αποδεικνύεται αδιαμφισβήτητα, και όχι με τεκμαρτό ή συμπερασματικό τρόπο, κατόπιν συνολικής αξιολόγησης και εκτίμησης όλων μαζί των στοιχείων που υπάρχουν στη διάθεση της ελεγκτικής υπηρεσίας και όχι εκτίμηση καθενός ή μεμονωμένων στοιχείων χωριστά. Τα συμπεράσματα επομένως του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των υπ' αριθμ. .... τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι ασφαλή και βέβαια.

**Επειδή** στην παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος ορίζεται ότι «το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του». Έτσι, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας που διενήργησε τον έλεγχο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά οι παραβάσεις που καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας και το οποίο επιδόθηκε την ..... στην εξουσιοδοτημένη και πληρεξούσιό της, ..... Επιπλέον η προσφεύγουσα, παρά τα όσα υποστηρίζει, είχε τη δυνατότητα περί ουσιαστικής παροχής εξηγήσεων επί των αναφερόμενων στις εκθέσεις ελέγχου θεμάτων, και προηγούμενης ακρόασης, καθώς της επιδόθηκε από την υπάλληλο ..... η υπ' αριθ. .... κλήση σε ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1999, με την οποία κλήθηκε να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις της, και στην οποία αναφέρονταν αναλυτικά οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες της καταλογίστηκαν οι επίδικες πράξεις. Εντούτοις η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, μέσα στο εύλογο χρονικό διάστημα των πέντε (5) ημερών που της δόθηκε, κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να βεβαιώνει την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών, όπως λ.χ.: παραστατικά στοιχεία διακίνησης και μεταφοράς των προϊόντων στους χώρους παράδοσης, παραστατικά στοιχεία των ψυκτικών χώρων όπου έγινε η εναπόθεση των προϊόντων, παραστατικά στοιχεία αγοράς των πρώτων υλών που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των προϊόντων, καθώς και τυχόν ημερομισθίων που καταβλήθηκαν σε εργάτες για την καλλιέργεια των αγρών, κάποιο στοιχείο για τον τρόπο εξόφλησης των συγκεκριμένων τιμολογίων κτλ.

**Επειδή** η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ παρελήφθη από τα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας από την ....., κατοίκου ..... επί της ..... με αριθμ. Ταυτότητας ..... στην οποία η προσφεύγουσα παρείχε ειδική εντολή, εξουσιοδότηση και πληρεξουσιότητα να προσέρχεται και να παραλαμβάνει έγγραφα από τις Δ.Ο.Υ. και το Σ.Δ.Ο.Ε. που είναι στο όνομά της ή στο όνομα και για λογαριασμό της Γεωργικής της εκμετάλλευσης.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 Ν.2859/2000 «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.

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 11% (ΠΟΛ 1045/22-04-2010 για πωλήσεις

αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν από 01/01/2009 ), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου...»

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος και με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο Π. 953/432/64 ΠΟΛ. 41/ 3-2-1988, έλαβε ποσά επιστροφής ΦΠΑ ύψους 5.499,49 €, κάνοντας χρήση των ως άνω εικονικών τιμολογίων, με βάση την με αριθμό ..... αίτηση της και την με αριθμό ..... Απόφαση Επιστροφής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' Λάρισας.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. .

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **5§10 γ του Ν. 2523/1997** «Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: α)....., β)....., γ) Στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο ή μέρος αυτής, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται για την περίπτωση γ' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού, ανεξαρτήτως της αξίας των στοιχείων αυτών. Εφόσον η εικονικότητα των στοιχείων του προηγούμενου εδαφίου ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο στους αγρότες -λήπτες των στοιχείων». Ο νομοθέτης δηλαδή προέβλεψε ότι δεν καταλογίζεται παράβαση Κ.Β.Σ. στην περίπτωση αποκλειστικά που τα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη και αφορούν πραγματικές συναλλαγές, περίπτωση στην οποία δεν εντάσσεται η προσφεύγουσα.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..... έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. .... /08-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας  
.....

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

**Πρόστιμο συνολικού ποσού 1.200,00€.**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
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).