



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 24/11/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3747

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

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 αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ,ΑΦΜ , κατοίκουκατά της υπ' αριθ..... πράξης επιβολής ειδικού προστίμου (άρθρο 6 Ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 6.515,13 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1 του ν.2859/2000 και του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 όπως ισχύει με το άρθρο 55 παρ.1 παρ. ε του ν.4174/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.πράξη επιβολής ειδικού προστίμου (άρθρο 6 Ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

της οποίας ζητείται η ακύρωση , καθώς και την από 05/09/2014 Έκθεση Ελέγχου Ειδικού Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 6 Ν.2523/1997).

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 18/11/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικού προστίμου (άρθρο 6 Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 6.515,13 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1 του ν.2859/2000 και του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 όπως ισχύει με το άρθρο 55 παρ.1 παρ. ε του ν.4174/2013 .

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν της από 05/09/2014 Έκθεσης Ελέγχου Ειδικού Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 6 Ν.2523/1997) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ.βάσει των διαπιστώσεων της οποίας επιβλήθηκε το ως άνω ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που επεστράφη στον προσφεύγοντα με βάση εικονικά και πλαστά – μη νόμιμα- φορολογικά στοιχεία .

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων για το έτος 2009 έλαβε τα παρακάτω δύο (2) εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία :

A/A	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ& ΗΜ/ΝΙΑ	ΟΝΟΜ/ΜΟ ΑΓΟΡΑΣΤΗ	ΑΦΜ ΑΓΟΡΑΣΤΗ	ΠΡΟΪΟΝ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ KG	ΑΞΙΑ ΣΕ €	ΦΠΑ ΣΕ €
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	438/A/18-10- 2009				18.030	10.096,80	1.110,65
2	“	426/A/06-10- 2009	“	“	“	18.550	9.646,00	1.061,06
ΣΥΝΟΛΑ						<u>36.580</u>	<u>19.742,80€</u>	<u>2.171,71€</u>

Ο προσφεύγων , προσκομίζοντας μεταξύ άλλων και τα ως άνω τιμολόγια, αιτήθηκε με την υπ'αριθμ.....αίτησή του που υπέβαλε μέσω της ΕΝΩΣΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝ/ΣΜΩΝ στη Δ.Ο.Υ., επιστροφή Φ.Π.Α. και έλαβε με την υπ'αριθμ.....απόφαση επιστροφής ΦΠΑ της ως άνω Δ.Ο.Υ. ποσό 2,218,88 ευρώ .

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ.κατόπιν της υπ' αρ.εντολής ελέγχου, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2859/2000 ως προς την επιστροφή Φ.Π.Α., καθώς και να διερευνηθεί η νομιμότητα των φορολογικών στοιχείων βάσει των οποίων αιτήθηκε την επιστροφή , και εάν η έκδοσή αυτών έγινε σύμφωνα με τα

οριζόμενα στις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ.. και λαμβάνοντας υπόψη τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενεργήθηκε στον εκδότη των ως άνω φορολογικών στοιχείων ΑΦΜ από την αρμόδια 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 διατρηθεί 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 αφορούν σε συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, αφού η εκδότρια επιχείρηση δεν λειτουργούσε στη δηλωθείσα διεύθυνση και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις αναγραφόμενες σε αυτά συναλλαγές. Επιπλέον και από την πλευρά του λήπτη , δεν αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των αναγραφόμενων στα τιμολόγια συναλλαγών καθώς δεν προσκομίσθηκε από αυτόν κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η διενέργεια των συγκεκριμένων συναλλαγών (επιταγές, αποδείξεις από τράπεζες, ζυγολόγια δελτία αποστολής κτλ) .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτό το δικόγραφο της προσφυγής του ως εμπρόθεσμο και νόμιμο, να ακυρωθεί, άλλως εξαφανισθεί και όλως επικουρικώς, μεταρρυθμιστεί με ωφέλειά του η προσβαλλόμενηπράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου (άρθρο 6 ν.2523/1997) και να απαλλαγεί οριστικά από το καταλογισθέν ποσό προστίμου ύψους 6.515,13 € προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στο πλαίσιο της συνεργασίας του με τον εκδότη των ανωτέρω τιμολογίων, χρησιμοποίησε όλα τα ανθρωπίνως δυνατά μέσα που του 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 του 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 τον 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 ο προσφεύγων , ως αόριστες, αναληθείς και αβάσιμες, λόγω αρνητικής προδιάθεσης απέναντι του , 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 του και το κίνητρο που τον οδήγησε να συνεργασθεί με τον συγκεκριμένο έμπορο, ωστόσο ουδέν εκ των αναφερομένων στην κατάθεσή του έλαβε υπ' όψιν του ο έλεγχος.

- Ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ.και μάλιστα μέσα από το χώρο των γραφείων της, ήταν υποτυπώδης και ελλειμματικός, δεν άφησε στον προσφεύγοντα χρόνο ικανό ώστε να συγκεντρώσει όλα εκείνα τα αποδεικτικά στοιχεία που αφορούσαν βασικά τεκμήρια για την αντιμετώπιση της υπόθεσής του , αφού ουδέποτε κλήθηκε σε απολογία σε εύλογο χρόνο. Επιπλέον δεν προέβη η ίδια η Δ.Ο.Υ.σε έλεγχο των στοιχείων του αλλά βασίστηκε για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σε επιστολές και αλληλογραφία με άλλη Δ.Ο.Υ. και δεν υπάρχει διαπίστωση καταχώρησης των επίδικων τιμολογίων στα τηρούμενα στοιχεία του γεγονός που έπρεπε να μνημονεύσει η Δ.Ο.Υ. Περαιτέρω ο έλεγχος επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση μόνο των εκδοτών των τιμολογίων και δεν έγινε καμία ελεγκτική ενέργεια προκειμένου από τα δικά του στοιχεία, να προκύψει η εικονικότητα ή η πραγματικότητα των συναλλαγών. Συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα ως παντελώς ανατιολόγητη .
- Ο προσφεύγων 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 του σε προϊόντα, στοιχεία αυτοκινήτων και γεωργικών ελκυστήρων που μεσολάβησαν κατά την μεταφορά των αγαθών), τα οποία συνάδουν με την αγροτική δραστηριότητά του και δικαιολογούν με απόλυτη ακρίβεια, όλους τους ισχυρισμούς του.
- 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, την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης , είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα ως παντελώς ανατιολόγητη και διότι δεν τηρήθηκε η αρχή της προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου, αφού δεν κλήθηκε να εκφέρει τις απόψεις του, με αποτέλεσμα ο αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.να προβεί μονομερώς στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Επιπλέον οι διατάξεις του ν2523/1997 στις οποίες βασίζεται η προσβαλλόμενη πράξη περιορίζουν το δικαίωμα της δικαστικής προστασίας και αντίκεινται στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ.
- 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 η επίδοση έγινε σε πρόσωπο που ήταν νόμιμος εκπρόσωπος της αγροτικής εκμετάλλευσής του και ότι οι επιδόσεις έγιναν σε άτομο υπό την ιδιότητά του αυτή.

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 πραγματοποιήσαν 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 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 και νόμου** «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 με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.

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 ο προσφεύγων ,

ποιό 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 όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή εν προκειμένω από τις διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ.στον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της από 05/09/2014 έκθεσης προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ των ελεγκτών και της Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι ο εκδότης είναι ουσιαστικά φορολογικά ανύπαρκτη επιχείρηση η οποία προέβη σε δήλωση έναρξης εργασιών την 11-11-2008 με μοναδικό σκοπό να φαίνεται υπαρκτή, θεώρησε μικρό αριθμό φύλλων (20) φορολογικών στοιχείων λόγω α' θεώρησης και δεν θεώρησε ποτέ τιμολόγια αγοράς. Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία που ο εκδότης εξέδωσε δεν έχουν θεωρηθεί στην Δ.Ο.Υ., δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία θεωρήσεων της, η δε διάτρηση αυτών έγινε με άγνωστο μέσο και τρόπο και θεωρούνται εικονικά διότι η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις αναγραφόμενες σε αυτά συναλλαγές.

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 αντισυμβαλλόμενου 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 βάσει των προαναφερομένων ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής .Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε : α) 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, β) κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι καλλιέργησε αγροτεμάχια σε έκταση τέτοια ώστε να δικαιολογεί την παραγωγή που δήλωσε με τα προαναφερθέντα τιμολόγια γ)φορολογικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την συλλογή των αλλά ούτε και αποδεικτικά μεταφοράς και ζύγισης (ζυγολόγια) των που φέρεται να πούλησε στον και δ) δελτία αποστολής τα οποία να εκδόθηκαν για τη μεταφορά των από την έδρα του ελεγχόμενου-προσφεύγοντος , στην Αθήνα που βρίσκεται η έδρα του φερόμενου εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων .

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 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. και , τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι ασφαλή και βέβαια.

Επειδή από την Δ.Ο.Υ.επιδόθηκε η υπ'αριθμ..... προβλεπόμενη κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν.2690/1999 στην εξουσιοδοτημένη από τον προσφεύγοντα προκειμένου ο προσφεύγων να υποβάλλει έγγραφες εξηγήσεις και να προσκομίσει τα ζητούμενα από τον έλεγχο στοιχεία και οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών . Αν και παρήλθε η ταχθείσα δεκαήμερη προθεσμία , ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω κλήση , δεν προσήλθε και δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. . Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη τήρησης της αρχής της προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικού προστίμου (άρθρο 6 ν.2523/1997) παρελήφθη από τα γραφεία της Δ.Ο.Υ.από τον , κάτοικο Λάρισας επί της με αριθμ. Ταυτότητας , στον οποίο ο προσφεύγων παρείχε την εντολή και πληρεξουσιότητα να προβαίνει κατά κρίση του σε κάθε νόμιμη και επιβεβλημένη ενέργεια για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του , υπογράφοντας κάθε απαραίτητο για τον σκοπό αυτό έγγραφο .

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων, 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 2.171,71 €, κάνοντας χρήση των επίμαχων πλαστών και εικονικών τιμολογίων, με βάση την με αριθμόαίτησή του και την με αριθμόΑπόφαση Επιστροφής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05/09/2014 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών , καιτης Δ.Ο.Υ.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. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο ΦΠΑ (τριπλάσιο) άρθρου 6 Ν. 2523/1997: 6.515,13 €

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

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).