



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα.....

10/12/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 4960

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-530

ΦΑΞ : 2131604-567

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων(Α.Α.Δ.Ε)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) /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 αριθμ. 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 **11.07.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. /**2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α Ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ για το φορολογικό έτος 2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. /**2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α Ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ για το φορολογικό έτος 2016 καθώς και την από 10/05/2017 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πατρών.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής (Α' ΠΑΤΡΩΝ).
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **11.07.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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. /**14.05.2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α Ν. 4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ για το φορολογικό έτος 2016 καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικά πρόστιμο ποσού 3.761,26 ευρώ, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ και μη καταχώρησης σε κατάλληλο αρχείο των απαιτούμενων πληροφοριών του αρθ.5 των παραγρ. 8^α, 8β και 8γ Ν4308/2014 (ΕΛΠ), με την παραλαβή ελαιολάδου εσοδείας περιόδου 2015-2016, βάρους 18.370 kg με καθαρή αξία κιλού 3,15 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 Ε.Λ.Π που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις συνδισσόμενες διατάξεις του άρθρου 58Α ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2016. Οι συναλλαγές για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικών υπόκειται σε συντελεστή Φ.Π.Α 13%.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 21.07.2017 Έκθεσης Ελέγχου των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΠΑΤΡΑΣ α) β) γ) οποίοι διαπίστωσαν την ανωτέρω παράβαση κατά την διενέργεια επιτόπιου ελέγχου στην έδρα του προσφεύγοντα την 03.02.2016.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη για τους εξής λόγους:

-Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα για τον λόγο ότι δεν περιέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία.

-Με γραπτό υπόμνημα προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας προσκομίστηκαν πριν την έκδοση του προστίμου, παραστατικά αγοράς για την παραλαβή ελαιολάδου που δικαιολογούν πλήρως τις ποσότητες ελαιολάδου.

-Ένα πλεόνασμα 160kg οφείλεται σε διαφορές ζυγών καθώς και σε ξένες ύλες και υγρασία που είναι απολύτως φυσιολογικές για τον όγκο του ελαιολάδου που διακινεί η επιχείρηση .

-Τα τρία (3) παραστατικά α) Δ.Α. Νο/27-01-2016 β) Δ.Α. Νο/29-01-2016 και γ) Δ.Α. Νο/01-02-2016, που έλεγχος δεν αποδέχτηκε είχαν εκδοθεί προγενέστερα του ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, στο άρθρο **11 παρ.1** του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **12 § 1 του Ν. 4308/2014**

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, α ποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **13 του Ν. 4308/2014**

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

Επειδή σύμφωνα με την από 21.07.2017 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του, Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ΠΑΤΡΑΣ, α) β) γ) και στο Κεφάλαιο «πραγματικά περιστατικά-διαπιστώσεις ελέγχου» αναφέρεται ότι : « Στις 03.02.2016 διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο «παραγωγή, τυποποίηση & εμπορία αγροτικών προϊόντων », η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, Κατά τον έλεγχο έγινε καταμέτρηση του ελαιολάδου εσοδείας 2015-2016 που ήταν αποθηκευμένο σε δεξαμενές στον αποθηκευτικό χώρο της επιχείρησης.

Η καταμετρηθείσα ποσότητα ελαιολάδου βρέθηκε να είναι 63.740kg. Ακολούθως συντάχθηκε πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης με βάση α) το υπόλοιπο αποθήκης σε ελαιόλαδο εσοδείας 2015-16 στις 31/12/2015, σύμφωνα με το μηχαν/φικο σύστημα που τηρούσε η επιχείρηση (εκτύπωση καρτέλας αποθήκης) , β) τα παραστατικά αγορών ελαιολάδου εσοδείας 2015-16 από 01/01/16 έως 03/02/16 που επέδειξε ο ιδιοκτήτης , γ) τα παραστατικά πωλήσεων ελαιολάδου εσοδείας 2015-16 από 01/01/16 έως 03/02/16 που επέδειξε ο ιδιοκτήτης και δ) την ως άνω καταμετρηθείσα ποσότητα που βρέθηκε στην επιχείρηση. Από το ανωτέρω πρωτόκολλο, το οποίο συντάχθηκε σε τρία (3) αντίγραφα, υπογράφηκε από τους ελεγκτές και τον ελεγχόμενο και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της παρούσας έκθεσης, προέκυψε πλεονάζουσα ποσότητα ελαιολάδου 21.146 κιλών καθαρής αξίας 66.610 ευρώ (σύμφωνα με την επικρατούσα τιμή στην αγορά δηλ. 3,15 € ανά κιλό).»

Επειδή ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθ./03-02-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και επέδωσε στον προσφεύγοντα κλήση προς ακρόαση του Ν. 2690/1999 με την οποία κλήθηκε να υποβάλλει εγγράφως ή προφορικώς τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών ,προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Επειδή ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε την ως άνω κλήση και με το αριθ.πρωτ./5-2-16 γραπτό υπόμνημα του προσκόμισε παραστατικά, τα οποία αφορούσαν είτε ελαιόλαδο ιδίας παραγωγής του, είτε ελαιόλαδο που αγοράστηκε από προμηθευτές του.

Συγκεκριμένα προσκόμισε: **α)** τρία (3) φωτ/φα από Τ.Π.Υ.-Δ.Α. εκδόσεως ελαιοτριβείων του Αιγίου για συνολική ποσότητα ελαιολάδου 2.776 κιλά, **β)** ένα (1) φωτ/φο του δελτίου αποστολής Νο/1-2-16 εκδόσεως της εταιρίαςγια 730 κιλά ελαιολάδου, **γ)** ένα (1) φωτ/φο του δελτίου αποστολής Νο/29-1-16 εκδόσεως της εταιρίας για 11.860 κιλά ελαιολάδου και δ) ένα (1) φωτ/φο του δελτίου αποστολής Νο/27-1-16 εκδόσεως του αγρότη για 5.620 κιλά ελαιολάδου. Τα δύο τελευταία παραστατικά συνοδεύονται από φωτ/φα extrait τραπεζών και αντιστοίχως, για καταθέσεις ποσών 8.812,60€ και 17.815,40€ από τον προσφεύγοντα προς τους ανωτέρω εκδότες των δελτίων αποστολής.

Επίσης προσκόμισε φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της εταιρείας με επωνυμία για ελαιόλαδο παραγωγής 2015-2016 ως εξής:

α) το Δ.Α. Νο/01-02-2016 για ποσότητα 2850 kg (καταχωρημένο στην καρτέλα αποθήκης)

β) το Δ.Α. Νο/01-02-2016 για ποσότητα 4770 kg (καταχωρημένο στην καρτέλα αποθήκης)

γ) το Δ.Α. Νο/01-02-2016 για ποσότητα 730kg

δ) το Δ.Α. Νο/11-02-2016 για ποσότητα 580 kg

ε) το ΔΑ-ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Νο/18.02.2016 για συνολική ποσότητα 8.930 kg ελαιολάδου αξίας 28.576,00 ευρώ.

Επιπλέον προσκόμισε φωτ/φα extrait τραπεζών και για καταθέσεις ποσών 12.500,00€, 4.076,00€ και 12.000,00€ ήτοι συνολικής αξίας 28.576,00 ευρώ από τον προσφεύγοντα προς την ανωτέρω εκδότρια των δελτίων αποστολής

Από τα ως άνω ο έλεγχος αποδέχτηκε ότι τα τρία (3) Τ.Π.Υ.-Δ.Α. εκδόσεως ελαιοτριβείων του Αιγίου για συνολική ποσότητα ελαιολάδου **2.776 kg**, παραγωγής του προσφεύγοντα, είχαν ήδη εκδοθεί έως τις 3/2/16 και δεν προσμετρήθηκαν εκ παραδρομής κατά την διάρκεια του ελέγχου.

Επειδή τα ως άνω επίμαχα φορολογικά στοιχεία που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ στις 05/02/2016, δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο, διότι δεν παραδόθηκαν σε αυτόν την 03/02/2016 κατά την ημέρα του ελέγχου αλλά προσκομίστηκαν εκ των υστέρων και θεωρήθηκε ότι εκδόθηκαν μετά την έναρξη του ελέγχου σύμφωνα με το κάτωθι σκεπτικό όπως αναφέρεται στην επίμαχη έκθεση ελέγχου .

" ...ο έλεγχος μετά από τηλεφωνική επικοινωνία με την επιχείρηση ΑΦΜ:, πληροφορήθηκε ότι το ΝοΔ.Α. (δηλ.το αμέσως επόμενο του Νοπου επικαλείται ο προσφεύγων) εκδόθηκε από την εταιρεία στις 18/02/16 δηλαδή σε ημερομηνία μεταγενέστερη του ελέγχου (03/02/2016), συνεπώς και αυτό θα μπορούσε να έχει εκδοθεί μετά τον έλεγχο στην επιχ/ση του προσφεύγοντα. Επιπλέον, όπως προκύπτει από την καρτέλα αποθήκης που εκτύπωσε ο ελεγχόμενος κατά τη διάρκεια του ελέγχου στις 3/2/16, την 1/2/16 είχαν ήδη καταχωρηθεί δύο άλλα Δ.Α. εκδόσεως της, το Νο και Νο συνολικής ποσότητας ελαιολάδου 5.640 κιλών, οπότε εύλογα προκύπτει το ερώτημα πως ενώ καταχωρήθηκαν τα δύο, παραλήφθηκε να καταχωρηθεί το τρίτο Δ.Α. εκδόσεως της ίδιας ημέρας

.....
Επιπλέον στις 15/12/2016 συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΠΑΤΡΑΣ αποτελούμενο από τους ελεγκτές, &κατόπιν της υπ'αριθ./14-12-16 εντολής ελέγχου επισκέφθηκαν του εκδότες των δύο τελευταίων δελτίων αποστολής στο (εταιρεία με ΑΦΜ: και αγρότη με ΑΦΜ:)
προκειμένου να ελέγξουν τα τηρούμενα από αυτούς βιβλία & στοιχεία, σχετικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα στο υπόμνημα του.

Από την έρευνα προέκυψε ότι :

α) το **Δ.Α. Νο/27-1-16** εκδόσεως του αγρότη, θα μπορούσε να έχει εκδοθεί μετά τον έλεγχο στον προσφεύγοντα στις 3/2/16, δεδομένου ότι το αμέσως επόμενο Δ.Α.Νοδεν είχε εκδοθεί ακόμα κατά την ημέρα του ελέγχου.

β) το Δ.Α. Νο/29-1-16 εκδόσεως της , θα μπορούσε να έχει εκδοθεί μετά τον έλεγχο στον προσφεύγοντα στις 3/2/16, δεδομένου ότι το αμέσως επόμενο Δ.Α.Νο εκδόθηκε στις 18/02/16.»

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ.1 &4 του άρθρου 171 του Ν.2717/1999 (ΚΔΔ):

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

.....
4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ.1 απόδεικτική δύναμη.

Επειδή τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου) , δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας(ΣτΕ 1542/2016, ΔΕφΑθ 1075/2011).

Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Σύμφωνα ως προς το θέμα αυτό είναι και η θεωρία, σύμφωνα με την οποία, η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα

λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της (Ευαγγ. Τσακίρη Διοκ. Δικαστή Φορολ. Έλεγχοι και Δικαιώματα Φορολογουμένων, Σεπτέμβριος 2008 σελ.25)

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι πράγματι δεν εκδόθηκαν τα προαναφερόμενα φορολογικά παραστατικά πριν την ημερομηνία του ελέγχου, αντίθετα οδηγήθηκε σε αυθαίρετα και υποθετικά συμπεράσματα χωρίς κανένα αποδεικτικό στοιχείο, αφού όπως ρητά αναφέρεται στην 21.07.2017 έκθεση ελέγχου σχετικά με τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία ότι «θα μπορούσαν να έχουν εκδοθεί μετά τον έλεγχο».

Επειδή δεν προκύπτει, ούτε από τον έλεγχο ούτε από την ύπαρξη τυχόν παραστατικών στις εκδότριες επιχειρήσεις, να έχουν βρεθεί αποδεικτικά στοιχεία για την μη έκδοση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων. Στην υπό κρίση Έκθεση Ελέγχου των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΠΑΤΡΑΣ δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις ούτε διαπιστώσεις της ελεγκτικής αρχής που να τεκμηριώνουν με σαφήνεια και ακρίβεια τις παραβάσεις που αποδίδονται στον προσφεύγοντα. Αντιθέτως, ο προσδιορισμός για την μη έκδοση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων προκύπτει από μία εντελώς θεωρητική υπόθεση

Επειδή ο προσφεύγων μεταξύ των άλλων προσκόμισε προς ενίσχυση των ισχυρισμών του τα εξής:

α) Το υπ.αριθμ σειρά/27-01-2016 Τ.Π.Υ εκδόσεως με αντικείμενο δραστηριότητας αυτοκινητιστής, συνολικής αξίας 615,00 ευρώ, με αποστολέαμε ΑΦΜ, όπου φαίνεται ξεκάθαρα ότι την 27-01-2016 μεταφέρθηκε στην επιχείρηση του προσφεύγοντα το ελαιόλαδο εσοδείας 2015-2016 με Δ.Α Νο καθαρού βάρους 5.620 kg.

β) Το υπ.αριθμ σειρά/29-01-2016 Τ.Π.Υ εκδόσεως με αντικείμενο δραστηριότητας αυτοκινητιστής και ΑΦΜ συνολικής αξίας 615,00 ευρώ, με αποστολέα με ΑΦΜ και διακριτικό τίτλο, όπου φαίνεται ξεκάθαρα ότι την 29-01-2016 μεταφέρθηκε στην επιχείρηση του προσφεύγοντα το ελαιόλαδο εσοδείας 2015-2016 με Δ.Α Νο καθαρού βάρους 11.860 kg.

Επειδή, αφενός ο έλεγχος κατέληξε σε πόρισμα βασιζόμενος σε υποθετικά και όχι τεκμηριωμένα συμπεράσματα για τη θεμελίωση της κρίσης του και στον καταλογισμό της προσβαλλόμενης πράξης και αφετέρου ο προσφεύγων απέδειξε ότι είχαν εκδοθεί τα απαραίτητα φορολογικά στοιχεία όπως πιο πάνω αναφέρουμε, ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή του με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ'αριθμ. /2018, Α/Α /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α Ν. 4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'ΠΑΤΡΩΝ.

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

Πρόστιμο αρθ. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 **0,00 €**.

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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