



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 30-09-2020

Αριθμός απόφασης: 2055

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

δ. τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 «Ρυθμίσεις για παράταση ή αναστολή προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.) με θέμα «*Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις*» (ΦΕΚ 75/τ. Α'/30-03-2020), όπως κυρώθηκε με το Ν. 4684/2020 (ΦΕΚ 86/τ. Α'/25-04-2020), καθώς και της με αριθμό Α. 1122/29-05-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013*» (ΦΕΚ 2088/τ. Β'/31-05-2020).

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

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06-02-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει στη, κατά: α) της με αριθμό/30-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και β) της με αριθμό/30-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. α) Τη με αριθμό/30-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και β) τη με αριθμό/30-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30-12-2019 οικείες Εκθέσεις α) Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και β) Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-02-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A. Με τη με αριθμό/30-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)** ποσού ύψους 340,65€ πλέον **προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013** ποσού ύψους 170,33€ πλέον **τόκων του άρθρου 53 του ίδιου Νόμου λόγω εκπρόθεσμης καταβολής** ύψους 72,11€, ήτοι **διαφορά φόρου** συνολικού ποσού ύψους 583,09€.

B. Με τη με αριθμό/30-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **διαφορά κύριου φόρου** ποσού ύψους 582,90€ πλέον **προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013** ποσού ύψους 291,45€ πλέον **τόκων του άρθρου 53 του ίδιου Νόμου λόγω εκπρόθεσμης καταβολής** ύψους 72,34€, ήτοι **διαφορά φόρου** συνολικού ποσού ύψους 946,69€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 30-12-2019 Εκθέσεων α) Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και β) Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο μερικός έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της με αριθμό/28-03-2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμό πρωτοκόλλου/26-03-2018 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Χίου, το οποίο παραλήφθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου εισερχομένου εγγράφου/02-04-2018.

Το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών αφορά στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον επιτηδευματία «.....» με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο εργασιών «Κατασκευή πορτών, παραθύρων και των πλαισίων τους κ.α.» προς την προσφεύγουσα εταιρεία «.....».

Η Δ.Ο.Υ. Χίου προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο στις καταστάσεις συναλλαγών πελατών - προμηθευτών (ΜΥΦ) του «.....» και των συναλλασσομένων που τον δήλωσαν ως προμηθευτή για το φορολογικό έτος 2017.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που συναλλάσσονταν με τον ανωτέρω επιτηδευματία ήταν και η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία δήλωσε ότι έλαβε από τον προμηθευτή κ., το φορολογικό έτος 2017, πέντε (5) φορολογικά παραστατικά (Δ.Α. - Τιμ. Πώλησης) συνολικής αξίας 2.351,80€ (καθαρής αξίας 2.010,00€ πλέον Φ.Π.Α. 341,80€).

Τα ληφθέντα φορολογικά παραστατικά (Δ.Α. - Τιμ. Πώλησης), εκδόσεως του ως άνω, απεικονίζονται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	Δ.Α. - Τιμ. Πώλησης	Μεικτή Αξία	Φ.Π.Α. 17%	Καθαρή Αξία
1.	/02-06-2017	491,40€	71,40€	420,00€
2.	/06-06-2017	491,40€	71,40€	420,00€
3.	/12-06-2017	491,40€	71,40€	420,00€
4.	/18-06-2017	438,80€	63,80€	375,00€
5.	/22-06-2017	438,80€	63,80€	375,00€
	ΣΥΝΟΛΟ	2.351,80€	341,80€	2.010,00€

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, τα ανωτέρω κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά από τον έλεγχο, διότι:

- α) Δεν είχε συναφθεί ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.
- β) Στα τιμολόγια δεν αναφέρονται τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής, ήτοι το είδος, η ποσότητα των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν.
- γ) Ο εκδότης δεν είχε αποθέματα ή αγορές, προκειμένου να εκτελέσει την οποιαδήποτε εργασία.

δ) Δεν εκδόθηκε ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 2.351,80€, μετά το πέρας των εργασιών, αλλά πέντε (5), με αξία μικρότερη των 500,00€, ώστε να πραγματοποιηθεί η καταβολή εκτός πιστωτικού συστήματος.

ε) Τα ως άνω στοιχεία καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας, με σκοπό να αυξηθούν τα έξοδα και να μειωθούν τα φορολογητέα κέρδη.

στ) Ο έλεγχος λόγω της αοριστίας της περιγραφής των υπό κρίση τιμολογίων δεν εδύνατο να προσδιορίσει τη μερικώς εικονική αξία αυτών.

Κατόπιν των ανωτέρω, όσον αφορά στη φορολογία εισοδήματος, η ως άνω καθαρή αξία των τιμολογίων θεωρήθηκε από τον έλεγχο λογιστική διαφορά και τα έξοδα της προσφεύγουσας εταιρείας μειώθηκαν από το ποσό των 443.635,93€ στο ποσό των 441.625,93€.

Όσον αφορά στο Φ.Π.Α., ο έλεγχος προέβη στη μείωση α) των εισροών κατά το ποσό της καθαρής αξίας των τιμολογίων και β) του φόρου εισροών κατά το ποσό του αναλογούντος φόρου αυτών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Τα υπό κρίση τιμολόγια εκδόθηκαν για πραγματικές συναλλαγές, οι οποίες αφορούσαν σε αντικατάσταση μέρους της οροφής της αποθήκης - χώρου συγκέντρωσης εμπορευμάτων, λόγω προβλημάτων της υδρορροής.
- Έλλειψη ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, καθώς ο έλεγχος αναφέρεται, αφενός σε πλήρη εικονικότητα της συναλλαγής: *«ο εκδότης δεν είχε αποθέματα ή αγορές, ώστε να εκτελέσει οποιαδήποτε εργασία»* και αφετέρου σε μερική εικονικότητα της συναλλαγής: *«[...] δεν δύναται να προσδιορίσει τη μερικώς εικονική αξία [...] με σκοπό η αξία των εργασιών να είναι μεγαλύτερη της πραγματικής»*, βασιζόμενος σε γενικές υποθέσεις και επισημάνσεις.
- Ο συγκεκριμένος επιχειρηματίας είχε συναλλαγές με την προσφεύγουσα εταιρεία, καθώς εκτελείτο από αυτήν το μεταφορικό έργο για την εξυπηρέτηση του επαγγέλματός του, τόσο πριν, όσο και μετά την εκτέλεση του παρασχεθέντος έργου του στην προσφεύγουσα εταιρεία (προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού της, προσκόμισε κατάσταση φορτώσεων με παραλήπτη τον επιτηδευματία και αποστολείς τις εταιρείες, οι οποίες τον προμήθευαν υλικά).
- Ανεπίτρεπτη μεταφορά του βάρους απόδειξης της μη εικονικότητας της συναλλαγής στο λήπτη του στοιχείου (ΣτΕ 1238/18, ΣτΕ 1404/2015).
- Η αοριστία της περιγραφής του έργου στα τιμολόγια, όπως αναφέρεται στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, δεν αποτελεί λόγο εικονικότητας, αλλά λόγο εκπεσιμότητας της δαπάνης κατά την κρίση αυτής ως παραγωγικής ή μη.
- Επιπλέον, δε, κρίνοντας ως μερικώς εικονική την πραγματοποιηθείσα συναλλαγή, δεν εξηγεί η φορολογική αρχή, δεδομένης της αοριστίας, το πώς κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι

πραγματοποιηθείσες εργασίες είχαν πραγματική αξία μικρότερη της φαινόμενης στα φορολογικά στοιχεία.

- Όσον αφορά στην εξόφληση των στοιχείων, αυτή έγινε με μετρητά λόγω οικονομικών δυσκολιών του εκδότη και της αδυναμίας του να έχει τραπεζικό λογαριασμό.
- Ο τρόπος εξόφλησης δεν αποτελεί λόγο εικονικότητας, αλλά λόγο μη εκπαισιμότητας της δαπάνης, δεδομένου ότι ποτέ η εξόφληση με μετρητά δεν έπαψε να αποτελεί νόμιμο τρόπο πληρωμής των συναλλαγών.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«[...] Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τη με αριθμό 1238/2018 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο) [...]».

Επειδή, με τη με αριθμό 1338/2019 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι:

«Εν προκειμένω, το Διοικητικό Εφετείο έκρινε ότι όσον αφορά στις παραβάσεις της λήψης εικονικών στοιχείων από προμηθευτές του ελεγχόμενου, πλην την μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου για αυτήν προστίμου, δεν υπάρχει καμία περαιτέρω περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν κάθε μια περίπτωση των ως άνω παραβάσεων, ούτε στην έκθεση ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ούτε στην προηγούμενη έκθεση ελέγχου που αναφέρεται σε

τούτη και προσκομίζεται, ούτε σε κάποιο άλλο έγγραφο του φακέλου, ώστε να κριθεί και από το Δικαστήριο, με βάση τα πραγματικά περιστατικά κάθε περίπτωσης, η επικαλούμενη εικονικότητα των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων.

Έτσι, η αόριστη αναφορά στην έκθεση ελέγχου περί κρίσης που αφορά στην εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων σε εκθέσεις ελέγχου τρίτων Δ.Ο.Υ. που δεν προσκομίζονται, ούτε καν αναφέρονται συγκεκριμένα, ουδόλως καλύπτει την έλλειψη αυτή, εφόσον και πάλι δεν μπορεί να συναχθεί ποια πραγματικά περιστατικά έλαβε υπόψη η Φορολογική Αρχή και συμφώνησε με το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξαν οι εκθέσεις που αυτή επικαλείται ώστε εν συνεχεία, και ο φορολογούμενος αφού λάβει γνώση, να έχει τη δυνατότητα να αμυνθεί. [...]

[...] Επιπρόσθετα, όσον αφορά στις παραβάσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο έκρινε ότι τα γενικώς αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, ουδόλως αποδεικνύουν την εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, εφόσον ούτε η πληρωμή τοις μετρητοίς (έτους 1995) των αντίστοιχων τιμολογίων, ούτε η κυριότητα μικρού φορτηγού αυτοκινήτου ή η έλλειψη προσωπικού, αποδεικνύουν την επικαλούμενη εικονικότητα των τιμολογίων πώλησης του ελεγχόμενου σε πελάτες του [...].».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται, με την ενδικοφανή προσφυγή της, ότι ο συγκεκριμένος επιχειρηματίας είχε συναλλαγές με εκείνη, καθώς εκτελείτο από αυτήν το μεταφορικό έργο για την εξυπηρέτηση του επαγγέλματός του, τόσο πριν, όσο και μετά την εκτέλεση του παρασχεθέντος έργου στην προσφεύγουσα εταιρεία και προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκόμισε, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, κατάσταση φορτώσεων με παραλήπτη τον και αποστολείς τις εταιρείες, οι οποίες τον προμήθευαν υλικά, όπως απεικονίζονται κατωτέρω:

Έκδοση	Αριθμός Φορτωτ.	Αποστολέας	Παραλήπτης	Δελτία Αποστολής	Είδη Φορτωτικής	Καθ. Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
23/07/2015					2 x 237	8,20	1,89	10,09
29/07/2015					1 x ΚΟΛΛΑ	20,20	4,65	24,85
08/09/2015					1 x ΔΕΜΑ ΣΙΔΕΡΑ	25,20	5,80	31,00
22/09/2015					2 x ΠΑΝΕΛ	16,20	3,73	19,93
06/11/2015					2 x 237	5,69	1,31	7,00
22/04/2016					4 x ΚΟΛΛΑ	16,20	3,73	39,93
25/05/2016					2 x 237	6,20	1,43	7,63
27/05/2016					1 x ΠΑΝΕΛ + 3 x ΚΟΛΛΑ	80,20	18,45	98,65
09/06/2016					1 x ΔΕΜΑ 6μ	12,20	2,93	15,13
22/06/2016					1 x ΠΑΛΕΤΑ	15,20	3,65	18,85
29/06/2016					3 x ΚΟΛΛΑ	15,20	3,65	18,85
12/07/2016					1 x ΚΟΛΛΑ	5,20	1,25	6,45
15/06/2017					3 x ΚΟΛΛΑ	1,61	0,39	2,00
01/10/2018					1 x ΚΟΛΛΑ	4,03	0,97	5,00
01/10/2018					1 x ΣΗΤΑ	4,03	0,97	8,99

05/10/2018					1 x 237	3,20	0,77	7,96
------------	-------	-------	-------	-------	---------	------	------	------

Επειδή, από τις ως άνω φορτωτικές που εξέδωσε η προσφεύγουσα εταιρεία για τη μεταφορά αγαθών με αποστολές αυτούς που εμφανίζονται στην ανωτέρω κατάσταση και παραλήπτη τον «.....» προκύπτει η ύπαρξη κάποιων συναλλαγών για τις οποίες δε γίνεται καμία μνεία από τον έλεγχο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι τα υπό κρίση τιμολόγια εκδόθηκαν για πραγματικές συναλλαγές, οι οποίες αφορούσαν σε αντικατάσταση μέρους της οροφής της αποθήκης που αποτελεί το χώρο συγκέντρωσης εμπορευμάτων λόγω προβλημάτων της υδρορροής.

Επειδή, η προσφεύγουσα είναι υπαρκτή εταιρεία με έδρα επί της οδού

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, με την ενδικοφανή προσφυγή της, προσκόμισε φωτογραφίες του ως άνω αναφερόμενου έργου.

Επειδή, το προαναφερόμενο έργο εκτελέστηκε τον 6^ο μήνα του 2017 και το Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Χίου συντάχθηκε τον 3^ο μήνα του 2018, ήτοι μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα, και, ως εκ τούτου, η Δ.Ο.Υ. Χίου εδύνατο να προβεί σε επιτόπιο έλεγχο (αυτοψία) για να διαπιστώσει αν πράγματι έλαβε χώρα η αντικατάσταση μέρους της οροφής της αποθήκης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[...]

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, αποτελεί λόγο εικονικότητας των υπό κρίση τιμολογίων το γεγονός ότι δεν εκδόθηκε ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 2.351,80€, μετά το πέρας των εργασιών, αλλά πέντε (5), με αξία μικρότερη των 500,00€, ώστε να πραγματοποιηθεί η καταβολή εκτός πιστωτικού συστήματος.

Επειδή, το ότι η προσφεύγουσα εταιρεία εξόφλησε τον αντισυμβαλλόμενο τοις μετρητοίς δεν οδηγεί αναγκαία στο συμπέρασμα ότι τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ήταν εικονικά.

Επειδή, δε διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της επιχείρησης του εκδότη, η οποία στο σύστημα Μητρώου του TAXIS εμφανίζεται ενεργή, για να διαπιστωθούν οι συνθήκες λειτουργίας της, αλλά ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χίου και, εν συνεχεία, της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διενεργήθηκε αποκλειστικά με βάση τα στοιχεία των καταστάσεων συναλλαγών πελατών - προμηθευτών (ΜΥΦ) του εκδότη και των αντισυμβαλλομένων, προς εξαγωγή συμπερασμάτων.

Επειδή, όσον αφορά στη λήψη εικονικών στοιχείων από προμηθευτή, δεν υπάρχει καμία περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την παράβαση, ούτε στην οικεία Έκθεση Ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ούτε στο Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. Χίου.

Επειδή, η κρίση του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης περί εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία στηρίχθηκε στο Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. Χίου, του οποίου τις απόψεις υιοθέτησε πλήρως.

Επειδή, η αναφερόμενη παράβαση, με βάση τα όσα αναφέρονται στην Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, δε στοιχειοθετείται, καθόσον ελλείπει το ουσιώδες τυπικό στοιχείο της πράξεως που εκδόθηκε (πρβλ. ΣΕ 1503/1998, 224/1993, 2518/1980), δηλαδή η αναφορά των συγκεκριμένων συνθηκών και περιστατικών από τα οποία να συνάγεται το συμπέρασμα στο οποίο η Φορολογική Αρχή κατέληξε, ότι δηλαδή, οι συναλλαγές για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα τιμολόγια ήταν εικονικές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων προβλέπεται ευθέως στο άρθρο 10 παρ. 1 του Συντάγματος, το οποίο ορίζει:

«Καθένας ή πολλοί μαζί έχουν το δικαίωμα, τηρώντας τους νόμους του Κράτους, να αναφέρονται εγγράφως στις αρχές, οι οποίες είναι υποχρεωμένες να ενεργούν σύντομα κατά τις κείμενες διατάξεις και να απαντούν ΑΙΤΟΛΟΓΗΜΕΝΑ σε εκείνον που υπέβαλε την αναφορά, σύμφωνα με τον νόμο.».

Επειδή, στο άρθρο 17 του Κ.Δ.Διακ. προβλέπεται, επίσης, ότι:

«Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμων προϋποθέσεων για την έκδοσή της. Η αιτιολογία πρέπει να σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, η αιτιολογία προβλέπεται είτε από το νόμο ρητά, οπότε συνιστά ουσιώδη τύπο της πράξης και πρέπει να περιέχεται έστω και συνοπτικά στο σώμα αυτής, είτε στην περίπτωση των δυσμενών πράξεων, από τη φύση της πράξης, οπότε αρκεί και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου. Παράλειψή της στην πρώτη περίπτωση συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, ενώ στη δεύτερη κατ' ουσίαν διάταξης νόμου.

Όταν η Διοίκηση εκδίδει την πράξη αυτεπαγγέλτως, οφείλει να συγκεντρώσει και τα αποδεικτικά στοιχεία που συνιστούν την αιτιολογία της πράξεως. Αν, ωστόσο, η πράξη εκδίδεται κατόπιν αιτήσεως του διοικούμενου, τότε αυτός υποχρεούται να υποβάλλει και τα απαραίτητα δικαιολογητικά στοιχεία.

Αν μια ατομική πράξη δεν φέρει την απαιτούμενη αιτιολογία, τότε υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας που συνιστά και λόγο ακύρωσης, διότι η αιτιολογία αποτελεί έκφραση της αρχής της νομιμότητας της πράξης (ΣτΕ 171/2002) («Διοικητικό Δίκαιο», Απ. Γέροντας, Σ. Λύτρας, Πρ. Παυλόπουλος, Γλ. Σιούτη, Σ. Φλογαΐτης, εκδ. Σάκκουλα).

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 06-02-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και Α.Φ.Μ. και την ακύρωση α) της με αριθμό/30-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και β) της με αριθμό/30-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017 (Φορολογική περίοδος από 01-01-2017 έως 31-12-2017)

▪ **Αριθμός Πράξης:**/30-12-2019

Συνολικό ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) για καταβολή: 0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

▪ **Αριθμός Πράξης:**/30-12-2019

Συνολικό ποσό φόρου εισοδήματος για καταβολή: 0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.