



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 05/09/2018

Αριθμός απόφασης:3849

ΑΠΟΦΑΣΗ

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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 **09/04/2012** προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών του, **ΑΦΜ**, κατοίκου κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου:

α)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001,

β)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002,

γ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003,

δ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004,

ε)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005,

στ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006,

ζ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007,

η)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008,
θ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009,
ι)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/04/2010-30/06/2010,
ια)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/07/2010-30/09/2010,
ιβ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/10/2010-31/12/2010,
ιγ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2011-31/03/2011,
ιδ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/04/2011-30/06/2011,
ιε)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/07/2011-30/09/2011,
ιστ)της υπ'αριθμ./2012 προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/10/2011-31/12/2011,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσωρινές πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ'αριθμ./2017 απόφαση του Μονομελούς Διοικητ. Πρωτοδικείου Πατρών.
7. Το υπ' αριθμ./09.03.2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών .
8. Το υπ'αριθμ. ΔΕΔΕΞ2018ΕΜΠ/26-06-2018 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.
9. Το υπ'αριθμ./23-07-2018 (αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2018 ΕΜΠ/30-07-2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09/04/2012** προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης του ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 6.290,92 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 18.872,78 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **25.163,70 ευρώ**.

β)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 6.457,38 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 19.372,13 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **25.829,51 ευρώ**.

γ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 5.174,45 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 15.523,35 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **20.697,80 ευρώ**.

δ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 1.341,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 2.682,00 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **4.023,00 ευρώ**.

ε)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 10.024,01 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 20.048,02 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **30.072,03 ευρώ**.

στ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 3.446,60 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 6.514,07 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **9.960,67 ευρώ**.

ζ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 570,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 872,10 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **1.442,10 ευρώ**.

η)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου δεν καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ.

θ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου δεν καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ.

ι)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/04/2010-30/06/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 4.816,45 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 3.540,09 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **8.356,54 ευρώ**.

ια)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/07/2010-30/09/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 1.887,72 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 1.189,26 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **3.076,98 ευρώ**.

ιβ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/10/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 3.591,88 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 1.885,74 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **5.477,62 ευρώ**.

ιγ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/01/2011-31/03/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου προσδιορίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο **989,48 ευρώ**.

ιδ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/04/2011-30/06/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ 1.756,76 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 553,38 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **2.310,14 ευρώ**.

ιε)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/07/2011-30/09/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου προσδιορίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο **513,60 ευρώ**.

ιστ)Με την υπ'αριθμ./2012 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ ελεγχόμενης χρονικής περιόδου 01/10/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου προσδιορίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο **513,60 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 20/03/2012 έκθεσης προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου,

Συγκεκριμένα λόγω του ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε:

-εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για τα τις χρήσεις 2010 και 2011 και

-περιοδικές δηλώσεις 2^{ου} , 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου 2010 και 1^{ου} 2^{ου} , 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου 2011 που διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος ΦΠΑ για την περίοδο από 01/01/2001-31/12/2012.

Στον έλεγχο προσκομίσθηκαν το φορολογικά βιβλία και στοιχεία μόνο για τις χρήσεις 2009-2011 ενώ για τις χρήσεις 2001-2008 δεν προσκομίσθηκαν το Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων και τα φορολογικά στοιχεία με την δικαιολογία της απώλειάς τους. Κατόπιν αυτών ο έλεγχος ζήτησε από την Γ.Γ.Π.Σ. ποιοι έχουν δηλώσει τον προσφεύγοντα ως προμηθευτή και πελάτη και βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του προσδιόρισε τις ως άνω διαφορές φόρου.

Κατά των εν λόγω προσωρινών πράξεων ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα η από 09/04/2012 δικαστική προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών με την **υπ' αριθμ./2017 Απόφασή του :**

«Αναβάλλει την έκδοση οριστικής αποφάσεως:

«Α)Απέχει από την κατ' ουσία εκδίκαση της υπόθεσης έως την τήρηση της διαδικασίας εξέτασης του αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς που διαλαμβάνεται στο κρινόμενο δικόγραφο, σύμφωνα με τις αναφερόμενες στη μείζονα σκέψη διατάξεις (άρθρο 52 ν.2859/2000), και ακολουθώντας την αποστολή στο Δικαστήριο Εγγράφου σχετικά με το αποτέλεσμα της νομότυπης εξέτασης του αιτήματος.

Β)Σε περίπτωση μη επίτευξης διοικητικού συμβιβασμού, υποχρεώνει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου να συντάξει έκθεση επανελέγχου και να εκτιμηθούν :α)τα αναφερόμενα στην ένατη σκέψη της παρούσας παραστατικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα στο Δικαστήριο, β)εάν τα στοιχεία αυτά συμπεριλαμβάνονται σε εκείνα τα οποία ελέγχθηκαν από την Φορολογική Αρχή για την διαμόρφωση της αξίας των φορολογητέων εισροών κατά τον έλεγχο και προκειμένου για τις χρήσεις 01/01/2001-31/12/2001, 01/01/2002-31/12/2002, 01/01/2003-31/12/2003, 01/01/2004-31/12/2004, και 01/01/2005-31/12/2005, και σε κάθε περίπτωση, εάν μεταβάλλουν τον γενόμενο με τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμό φόρου εισροών και συνακόλουθα του κυρίου και πρόσθετου φόρου Προστιθέμενης Αξίας...».

Η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών , προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) διαδικασία, στις 22/02/2018 επέδωσε μέσω θυροκόλλησης στον προσφεύγοντα την με αριθμ.πρωτ./30-01-2018 πρόσκληση για αποδοχή των ως άνω προσωρινών πράξεων και συγκεκριμένα, κάλεσε αυτόν, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για την αποδοχή των διοικητικών πράξεων που εκδόθηκαν σε βάρος του και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2017 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών.

Ο προσφεύγων ως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, και η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ./09.03.2018 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/26-03-2018) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Κατά την επανεξέταση της υπόθεσης ο φάκελος επεστράφη με το με αριθμ.πρωτ. ΔΕΔ/ΕΞ 2018 ΕΜΠ/25-06-2018 έγγραφο από την Υπηρεσία μας στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. προκειμένου να τηρηθούν τα οριζόμενα στο (Β) σκέλος του διατακτικού της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, ως προς την διενέργεια επανελέγχου και σύνταξης έκθεσης επανελέγχου, από την αρμόδια για έλεγχο Δ.Ο.Υ..

Εν συνεχεία διενεργήθηκε ο σχετικός επανέλεγχος από την Δ.Ο.Υ. χωρίς να διαφοροποιήσει τα αποτελέσματα του αρχικού ελέγχου και η υπόθεση διαβιβάσθηκε εκ νέου στην Υπηρεσία μας με το με αριθμ.πρωτ./23-07-2018 (αριθμ.πρωτ. ΔΕΔ/ΕΙ 2018 ΕΜΠ/30-07-2018) έγγραφό της.

Ο προσφεύγων άσκησε την προαναφερόμενη προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο έλεγχος δέχθηκε τα δεδομένα της Γ.Γ.Π.Σ. ενώ θα έπρεπε να λάβει υπόψη τόσο τα δεδομένα της εκκαθαριστικής δηλώσεως κάθε χρήσεως όσο και τα δεδομένα από τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών. Σε κάθε περίπτωση όταν το ποσό των αγορών-δαπανών δεν ξεπερνά τα 300,00 ευρώ οι εν λόγω αγορές δεν προκύπτουν από την Γ.Γ.Π.Σ. Συνεπώς μη νόμιμα ο έλεγχος δέχθηκε αυτά τα δεδομένα καθώς ο κύριος όγκος των εξόδων του δεν ξεπερνά σχεδόν ποτέ το ποσό αυτό.
- Σε καμία περίπτωση δεν απέκρυψε στοιχεία ή βιβλία από τον έλεγχο καθώς τα βιβλία και στοιχεία εκλάπησαν την 02.04.2004 (σχετικό το υπ'αριθμ./έγγραφο του Β΄ Τμήματος Ασφάλειας Περιστερίου.
- Η δραστηριότητα της ατομικής του επιχείρησης είναι/και όχι χωματουργικές εργασίες όπως εσφαλμένα αναφέρεται στις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την υπ' αριθμ./2017 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, και ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Α΄

Πατρών, για την αποδοχή των προσβαλλόμενων πράξεων εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την επίδοση αυτής (Πρόσκλησης).

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 32 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται:

«Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ...».

Επειδή στο άρθρο 20 παρ.1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

«1. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού υποβάλλουν μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Μαΐου κάθε χρόνου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή στο Κέντρο Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕ.Π.Υ.Ο.), για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, τριπλότυπες καταστάσεις με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων, καθώς και για τα διανεμόμενα κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων. Για τα μερίσματα που καταβάλλει ή πιστώνει η ανώνυμη εταιρεία, οι πιο πάνω καταστάσεις υποβάλλονται εντός 3 (τριών) μηνών από την έγκριση του ισολογισμού τους. Εξαιρετικά, δεν περιλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τις δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) δραχμές.».

Το όριο της παρ. 1 του άρθρου 20 μετατράπηκε **σε πενήντα (50) ευρώ** με την περ. ζ΄ της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 2948/2001 (ΦΕΚ Α΄ 242) και σύμφωνα με το άρθρο 28 του ιδίου νόμου ισχύει από **01/01/2002** και μετά.

Από **01/01/2003** και μετά η παρ.1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. αντικαταστάθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 4 του Ν. 3052/2002 (ΦΕΚ Α΄ 221) ως εξής:

«1. Μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών, και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

β. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου μεριδολογίου γιατρών για τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο αυτό.

γ. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκευσης για τους επιτηδευματίες αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αυτό.

δ. Ο υπόχρεος σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου για τους αντισυμβαλλόμενους επιτηδευματίες.

Εξαιρετικά στις καταστάσεις της περίπτωσης α', δεν συμπεριλαμβάνονται συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.».

Ενώ από 01/01/2005 και μετά το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 20 καταργήθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 20 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253) .

Επειδή στην παρ.5 του με αριθμ. πρωτ. 1100667/6154/1095/0014/ 11 -11-2003 εγγράφου της Γενικής Δ/νσης Φορολογίας, Δ/νσης 14^{ης} ΦΠΑ –Τμήμα Α' του Υπ.Οικονομίας και Οικονομικών αναφέρεται:

«...στην περίπτωση κατά την οποία στο διενεργούμενο έλεγχο δεν προσκομίζονται λόγω απώλειας ή καταστροφής, τα τιμολόγια ή τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου και επί των όποιων στηρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. θα αναγνωρίζεται ο εκπεσθείς Φ.Π.Α., εφόσον από το σύνολο των στοιχείων που θα τεθούν υπόψη του ελέγχου (π.χ. φωτοαντίγραφα των στοιχείων, συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών αρθρ. 20 Κ.Β.Σ., στελέχη των στοιχείων των αντισυμβαλλομένων εκδοτών, καταχώρηση στα βιβλία τους και απόδοση του Φ.Π.Α. κ.λ.π) είτε από οποιαδήποτε ελεγκτική ενέργεια ή επαλήθευση α π ο δ ε ι κ ν ύ ε τ α ι ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά τον κρίσιμο χρόνο που γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. κ α τ ε ί χ ε τ α εν λόγω στοιχεία και με την προϋπόθεση βεβαίως ότι δεν τίθεται θέμα απόρριψης του φόρου εισροών από άλλο λόγο (π.χ. εικονικά στοιχεία, εικονικές εγγραφές κ.λ.π.) δηλαδή στην περίπτωση σας κατά την οποία έχουν καταστραφεί τα βιβλία και στοιχεία από πυρκαγιά που αναφέρετε εκτιμάται το πραγματικό γεγονός από τον έλεγχο, πραγματοποιούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις συσχετισμού εισροών -εκροών όπως έχουν καταχωρηθεί στις δηλώσεις σας, και κρίνεται η ύπαρξη των δικαιολογητικών κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων από υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις, από φωτοαντίγραφα των τιμολογίων αγοράς από τους προμηθευτές σας και βεβαίως δεν είναι δυνατόν σε μια τέτοια περίπτωση να συγκεντρωθεί το σύνολο των στοιχείων, αλλά συγκεκριμένα στοιχεία με τυχαίο τρόπο που ζητούνται από τον έλεγχο, που θα χρησιμοποιηθούν για τις ελεγκτικές επαληθεύσεις όπως εξάλλου και στην περίπτωση που υπάρχουν όλα τα στοιχεία δεν επαληθεύεται το σύνολο αυτών αλλά ένα δείγμα μέσω του οποίου σχηματίζεται βάσιμη πεποίθηση περί της ακρίβειας των εγγραφών και των πραγματοποιημένων πράξεων...».

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση προσωρινού ελέγχου, αιτία ελέγχου στον προσφεύγοντα ήταν η μη υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ για τα τις χρήσεις 2010 και 2011 και περιοδικών δηλώσεων 2ου , 3ου και 4ου τριμήνου 2010 και 1ου 2ου , 3ου και 4ου τριμήνου 2011.

Κατά τον έλεγχο ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2001-31/12/2005, και ο έλεγχος βάσει των δεδομένων των υποβληθεισών δηλώσεων και των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών της Γ.Γ.Π.Σ. διαπίστωσε διαφορές που αφορούσαν τόσο τις φορολογητέες εκροές όσο και τις φορολογητέες εισροές.

Σημειώνεται ότι από τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές ο έλεγχος έκανε δεκτές μόνο τις αξίες δαπανών- αγορών όπως αυτές προέκυψαν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις της Γ.Γ.Π.Σ. στις οποίες ο προσφεύγων είχε δηλωθεί από τους τρίτους ως πελάτης.

Επειδή εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε την από **09/04/2012** δικαστική προσφυγή κατά των πράξεων που εκδόθηκαν στα πλαίσια του εν λόγω ελέγχου, ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών και μεταξύ άλλων συνυπέβαλε και αντίγραφα παραστατικών στοιχείων αγορών-δαπανών για τα οποία το Δικαστήριο με την **υπ' αριθμ./2017** Απόφασή του διέταξε την διενέργεια επανελέγχου ως προς τα συγκεκριμένα στοιχεία.

Τα εν λόγω παραστατικά όπως αναφέρονται αναλυτικά στην από 20/07/21018 έκθεση επανελέγχου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο διότι ως αναφέρεται στην εν λόγω έκθεση:

- α) τα παραστατικά που προσκομίσθηκαν δεν είναι πρωτότυπα ή γνήσια αντίγραφα,
- β) δεν είναι εφικτός ο έλεγχος ορθής σύνταξης εκκαθαριστικών δηλώσεων και ορθής μεταφοράς στα βιβλία του αναγραφόμενου ΦΠΑ από τα ληφθέντα ή εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λόγω απώλειας των φορολογικών βιβλίων,
- γ) από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων καθώς και από δελτία πληροφοριών της Γ.Γ.Δ.Ε. δεν προκύπτουν οι συναλλαγές του προσφεύγοντος με τους επιτηδευματίες για τις αξίες των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων που προσκομίσθηκαν.

Συγκεκριμένα η αξία των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων διαφοροποιούνταν από τα δεδομένα των δηλώσεων και των συγκεντρωτικών καταστάσεων ανά διαχειριστική περίοδο/χρήση ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	2001	2002	2003	2004	2005
	ΠΟΣΑ ΣΕΔΡΧ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
ΑΞΙΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ	4.561.065	7.504,48	705,91	9.930,00	9.701,06

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΙΣΡΟΩΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	14.436.530	0,00	0,00	9.930,00	51.084,41
ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	2.486.048	0,00	0,00	2.480,00	6.966,42
ΕΛΕΓΧΟΣ	2.486.048	0,00	0,00	2.480,00	6.966,42

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα δέχθηκε μόνο τα δεδομένα εισροών που προκύπτουν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις της Γ.Γ.Π.Σ. ενώ θα έπρεπε να λάβει υπόψη τόσο τα δεδομένα της εκκαθαριστικής δηλώσεως κάθε χρήσεως όσο και τα δεδομένα από τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών καθώς ο κύριος όγκος των εξόδων του προκύπτει από παραστατικά η αξία των οποίων δεν ξεπερνά σχεδόν ποτέ το ποσό των 300,00 ευρώ, ώστε να συμπεριλαμβάνονται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 παρ.1 του Κ.Β.Σ..

Ωστόσο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος καθώς από τα αντίγραφα των παραστατικών που ο ίδιος προσκόμισε στο Δικαστήριο και εμφανίζονται αναλυτικά στην έκθεση επανελέγχου προκύπτει ότι για το μεγαλύτερο μέρος αυτών υπήρχε υποχρέωσης δήλωσής τους στις συγκεντρωτικές καταστάσεις.

Επειδή από τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη στον έλεγχο (υποβληθείσες εκκαθαριστικές και περιοδικές δηλώσεις, συγκεντρωτικές καταστάσεις και φωτοαντίγραφα τιμολογίων αγορών και δαπανών) διαπιστώνεται: ότι

α)δεν προκύπτει ασφαλές συμπέρασμα ως προς την δυνατότητα έκπτωσης του δηλωθέντος φόρου εισροών καθώς τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων δεν επιβεβαιώνονται από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις(ως ανωτέρω πίνακας) και οι αποκλίσεις αυτών δεν δικαιολογούνται από το γεγονός που ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι η αξία των τιμολογίων δεν συμπεριλαμβάνεται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις λόγω αξίας κάτω των 300,00 ευρώ.

β)δεν προκύπτει βάσιμη πεποίθηση ως προς την ειλικρίνεια των υποβληθεισών δηλώσεων καθώς σε σύγκριση με τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών και προμηθευτών διαπιστώθηκαν διαφορές τόσο ως προς τις φορολογητέες εκροές όσο και ως προς τις φορολογητέες εισροές, συνεπώς ορθώς ο έλεγχος βασίσθηκε στα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών και των δελτίων πληροφοριών καθώς αποτελούν στην προκειμένη περίπτωση τα βασικά μέσα άντλησης αντικειμενικών πληροφοριών για την φορολογική διοίκηση.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/03/2012 έκθεση προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, και στην από 20/07/2018 έκθεση επανελέγχου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών,, επί των

οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **09/04/2012** προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης και την διαβίβαση της υποθέσεως για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, σύμφωνα με την **υπ' αριθμ./2017** απόφασή του.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**