



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 07/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2390

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 1036960 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 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 5.320,86 €, πλέον 6.385,03 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 11.705,89 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο, τα βιβλία του προσφεύγοντα για την ως άνω διαχ/κή περίοδο κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και οι φορολογητέες εκροές, φορολογητέες εισροές, τα ποσοστά και οι εκπτώσεις του Φ.Π.Α. προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 48§3 του ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο προσφεύγων λειτουργεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών καφέ μπαρ και δευτερεύουσα την παροχή υπηρεσιών γευμάτων από εστιατόριο – ψησταριά στην όπου λειτουργεί κυρίως κατά τους θερινούς μήνες. Η λογιστική παρακολούθηση των υποθέσεων της επιχείρησής του γινόταν από λογιστή με τον οποίο διαταράχθηκαν οι σχέσεις τους τα τέλη του 2012 όταν διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων και η απώλεια των βιβλίων και στοιχείων του όπου ο προσφεύγων αναγκάστηκε να δηλώσει την απώλεια αυτών με την από-.....-2013 υπεύθυνη δήλωσή του. Κατόπιν ενεργειών και πιέσεών του, κατάφερε να ανευρεθούν και να του παραδοθούν τα βιβλία και στοιχεία, τα οποία προσκόμισε στην Υπηρεσία μας με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ Υπόμνημά του.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι άκυρη, καθώς στο σώμα αυτής αναφέρονται αδιάκριτα διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. που αφορούν πληθώρα περιπτώσεων παραβάσεων, ενώ η αιτιολογία της πράξης είναι ανεπαρκής καθώς δεν αναφέρει ποιες ελεγκτικές επαληθεύσεις δεν δύναντο να διενεργηθούν κι αν έγιναν διασταυρωτικοί έλεγχοι.
- Δεν κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα κλήση σε ακρόαση ώστε να αντικρούσει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.
- Σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4174/2013, η φορολογική διοίκηση έχει αυξημένες δυνατότητες και εξουσίες ελέγχου, συνεπώς ακόμη και στην περίπτωση της απώλειας βιβλίων και στοιχείων οφείλει να προβεί σε έρευνες και διασταυρώσεις στοιχείων προκειμένου να διαπιστωθεί η ακρίβεια ή μη των βιβλίων, γεγονός που δεν έγινε στην περίπτωση του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) (η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) (θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) (ι) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα ι) (κ') λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού φόρου

κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη φέρει ορθώς και πλήρως τα απαραίτητα στοιχεία όπως προσδιορίζονται ως άνω, και συνοδεύεται από την από έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. η οποία περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην ανακρίβεια των βιβλίων της επιχείρησης του προσφεύγοντα και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) [...], β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, [...] 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται και στην οικεία από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. (σελ. 6), το υπ' αριθ. πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρ.28 του Κ.Φ.Δ. απεστάλη με συστημένη επιστολή στην ταχυδρομική δ/ση του προσφεύγοντα (RE GR) ο οποίος δεν ανταποκρίθηκε, συνεπώς ο ισχυρισμός του περί μη διενέργειας της κλήσης προς ακρόαση κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στις-.....-2013 το Σ.Δ.Ο.Ε. σε έλεγχο που διενήργησε στην επιχείρηση του προσφεύγοντα εξέδωσε το υπ' αριθ. Υπηρεσιακό Σημείωμα Διαπιστώσεων (Υ.Σ.Ε.) σχετικά με τις παραβάσεις της μη έκδοσης απόδειξης και μη τήρησης βιβλίων για τις διαχ/κές χρήσεις 01/01/2002 – 31/12/2012 και του κοινοποίησε και την υπ' αριθ. κλήση προς ακρόαση. Σύμφωνα με την οικεία από-.....-2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε., ο προσφεύγων επέδειξε στον έλεγχο τα οικονομικά δεδομένα της επιχείρησής του για την περίοδο από 01/04/2013 έως 30/06/2013, αλλά, μεταξύ άλλων, υπέπεσε στην παράβαση της μη

διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων για την περίοδο 01/01/2002 – 31/12/2012 όπως προκύπτει και με την υπ' αριθ. πρωτ. υπεύθυνη δήλωσή του στο Σ.Δ.Ο.Ε.

Ωστόσο, ο προσφεύγων, με το υπ' αριθ. πρωτ. Υπόμνημά του προς το Σ.Δ.Ο.Ε., δήλωσε ότι ανευρέθη το βιβλίο εσόδων εξόδων με πράξη θεώρησης/2002 που αφορά στις χρήσεις 01/01/2002 έως και 31/12/2007, το βιβλίο συντήρησης της φορολογικής ταμειακής μηχανής τύπου και με αριθ. μητρώου με πράξη θεώρησης/2015 και τα εξής στοιχεία: δελτίο αποστολής – τιμολόγιο με πράξη θεώρησης/2009, δελτίο ποσοτικής παραλαβής με πράξη θεώρησης/2007, τιμολόγιο για την αγορά αγροτικών προϊόντων με πράξη θεώρησης/2007, δελτίο αποστολής με πράξη θεώρησης/2007 και δελτίο αποστολής – τιμολόγιο με πράξη θεώρησης/2002, ενώ ανέφερε ότι συνεχίζει την έρευνα για το βιβλίο εσόδων εξόδων των επόμενων χρήσεων.

Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ' αριθ./-.....-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου για μία (1) παράβαση μη έκδοσης μίας ΑΛΠ αξίας 30,00 € [πρόστιμο 800,00 €] και δεκατέσσερις (14) παραβάσεις για μη διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του [πρόστιμο 14 x 600,00 € = 8.400,00 €] τα οποία αποδέχθηκε με το υπ' αριθ. πρακτικό διοικητικής επίλυσης και περιορίζοντας στο 1/2 το πρώτο πρόστιμο και στο 1/3 το δεύτερο πρόστιμο.

Επειδή, κατά τον υπό κρίση έλεγχο, εκδόθηκε η υπ' αριθ. εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχ/κή χρήση 01/01 – 31/12/2009, η οποία γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την υπ' αριθ. γνωστοποίηση – πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. (RE GR) με την οποία ο προσφεύγων καλούταν να προσκομίσει εντός δέκα (10) ημερών τα βιβλία και στοιχεία για την ελεγχόμενη περίοδο, στην οποία δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992) οριζόταν: «4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: **α)** δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, **β)** δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα, **γ)** δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, **δ)** δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας, **ε)** δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, **στ)** δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτό αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3, **ζ)** νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία, **η)** εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων - εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών, **θ)** δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του

Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις. Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.) ορίζεται: «3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. 1100667/6154/1095/0014/11-11-2003 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Φορολογίας, Δ/σης 14^{ης} ΦΠΑ – Τμήμα Α' του Υπ. Οικονομίας και Οικονομικών, αναφέρεται ότι: «ΘΕΜΑ: Άσκηση δικαιώματος έκπτωσης

Σε απάντηση του από 12-9-2003 εγγράφου σας σχετικά με την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου των εισροών σε περίπτωση καταστροφής των στοιχείων των εισροών, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του κώδικα Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Εξάλλου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου ανωτέρω άρθρου και κώδικα το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16,17,18.

3. Περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 48 του ανωτέρω κώδικα, ορίζεται ότι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλομένων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υποχρεών που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

4. Επίσης με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του ίδιου άρθρου ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

5. Κατόπιν των ανωτέρω 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.λπ.) είτε από οποιαδήποτε ελεγκτική ενέργεια ή επαλήθευση α π ο δ ε ι κ ν ύ ε τ α ι ό τ ι 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.λπ.) 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.

Τέλος σημειώνουμε σε κάθε περίπτωση η εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών ανήκει στην αρμόδια ελεγκτική αρχή και η όποια αμφισβήτηση επιλύεται στα Διοικητικά Δικαστήρια».

Επειδή, όπως αναφέρθηκε ήδη, κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ Υπόμνημα στην Υπηρεσία μας με το οποίο προσκόμισε φορολογικά στοιχεία εσόδων και εξόδων για την υπό κρίση διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2009, τα οποία δεν είχε προσκομίσει κατά τη διενέργεια του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.

.....

Επειδή, όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. (σελ.6) της Δ.Ο.Υ. η αδυναμία του προσφεύγοντα να προσκομίσει τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία ή οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο αυτών, οδήγησε τον έλεγχο στο να μην αναγνωρίσει το Φ.Π.Α. των φορολογητέων εισροών της επιχείρησής του.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η Υπηρεσία μας έλαβε υπόψη από τα προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία μόνο αυτά που έλαβε ο προσφεύγων από τους προμηθευτές του για αγορές και γενικότερες δαπάνες (**φορολογητέες εισροές**) της διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2009, η υπ' αριθ. προσαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. πρέπει να τροποποιηθεί ως προς την αξία των εισροών που υπολογίσθηκαν στο ποσό των 61.671,52 € και ο Φ.Π.Α. αυτών στο ποσό των 4.772,63 € πλέον του Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις ποσού 1.025,25 € και του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 571,67 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ), και συγκεκριμένα την τροποποίηση της υπ' αριθ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. βάσει των ανωτέρω.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2009:

Ποσά σε €	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ	Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	100.881,71	104.916,68	4.034,97	104.916,68	4.034,97
Αξία φορολογητέων εισροών	64.899,14		64.899,14	61.671,52	3.227,62
Φόρος εκροών	6.651,72	6.917,80	266,08	6.917,80	266,08
Υπόλοιπο φόρου εισροών	6.651,72	1.596,92	5.054,80	6.369,55	282,17
Πιστωτικό υπόλοιπο					
Χρεωστικό υπόλοιπο		5.320,88	5.320,88	548,25	548,25
Πρόσθετοι φόροι		6.385,06	6.385,06	657,89	657,89
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			11.705,94		1.206,14

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.