



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΔΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 03/07/2020

Αριθμός απόφασης: 1433

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 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 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, με έδρα τον, κατά:

α) της υπ' αριθμ./31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2014, και β) της υπ'

αριθμ./31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από 31/12/2019 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.
7. Τη με αριθμ./04-05-2020 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.
8. Το με αριθμ. πρωτ./19-06-2020 (ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ / 24-06-2020) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης με το οποίο γνωστοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας η από 18/06/2020 διενέργεια συμπληρωματικού ελέγχου.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οικονομικού έτους 2014, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.787,46 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 1.833,22 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 318,92 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **3.939,62 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.099,97 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 1.128,13 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.228,10 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 31/12/2019 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει των υπ' αριθμ./22-2-2018 και/10-12-2018 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου και κατόπιν του με αριθμ./3-5-2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του ν. 4174/2013, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε φορολογικά στοιχεία αγορών συνολικού ύψους 18.116,33 ευρώ και δαπανών ύψους 3.139,81 ευρώ, τα οποία είχε καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013. Με την ολοκλήρωση του

ελέγχου εκδόθηκε το με αριθμ./10-12-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για την ως άνω διαχειριστική περίοδο και ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος, υπέβαλε εντός της τιθέμενης προθεσμίας το με αριθμ. πρωτ./19-12-2019 υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε ακριβή αντίγραφα μέρους των παραστατικών αγορών και δαπανών τα οποία έλαβε από τους προμηθευτές του και τα οποία είχε παραλείψει να προσκομίσει μέχρι εκείνη τη στιγμή. Συγκεκριμένα, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην σελίδα 7 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προσκόμισε παραστατικά αγορών και δαπανών ύψους 14.381,31 ευρώ. Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τα φορολογικά αυτά στοιχεία αγορών και δαπανών, έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε φορολογικά στοιχεία αγορών και δαπανών συνολικής καθαρής αξίας 6.874,83 ευρώ. Κατόπιν αυτών, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν. 2238/1994, έκρινε ότι οι ανωτέρω αγορές και δαπάνες είναι λογιστικές διαφορές και προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με την προσθήκη αυτών στα φορολογητέα καθαρά κέρδη βάση δήλωσης της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, και προσδιόρισε, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000, τις φορολογητέες εισροές με την αφαίρεση από τις εισροές βάση δήλωσης της αξίας των αγορών και δαπανών για τις οποίες δεν προσκόμισε τα παραστατικά στον έλεγχο, για τις οποίες δεν είναι δυνατή η έκπτωση του Φ.Π.Α. των στοιχείων αυτών.

1. Κατάσταση μη προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων εξόδων
2. Φωτοαντίγραφο τηρηθέντος βιβλίου εσόδων-εξόδων Β' κατηγορίας (περιόδου 09/2010 έως 31/12/2013)
3. Πίνακας Ι' μετά 29 στοιχείων συναλλαγών
4. Τα e-mail των επιχειρήσεων,,,
.....,

...../19-06-2020 έγγραφό της (ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ / 24-06-2020) την από 18/06/2020 διενέργεια συμπληρωματικού ελέγχου βάσει της ανωτέρω πράξης αναπομπής. Δυνάμει του πορίσματος της διενέργειας ελέγχου, μεταβλήθηκε το ποσό του αρχικώς προσδιορισθέντος από τον έλεγχο φόρου προστιθέμενης αξίας.

Ως προς την υπ' αριθμ. /31-12-2019 πράξη διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2 παρ. 3 του ν. 4093/2012:**

«3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 9 του ν. 4093/2012** ορίζεται:

«3. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού

4. Ειδικά, για τη διαφύλαξη των τιμολογίων εφαρμόζονται τα εξής:

α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να μεριμνά για την αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματός του και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, καθώς και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Αντίτυπα των τιμολογίων που εκδίδονται εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, παραδίδονται σε αυτόν μέσα στην προθεσμία που ορίζουν οι διατάξεις περί Απεικόνισης Συναλλαγών για την ενημέρωση των τηρούμενων βιβλίων.

.....

5. Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει

υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

.....»

Επειδή στο άρθρο 13 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, στο άρθρο 14 του ν. 4174/13 ορίζεται σαφώς ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστάωμένα 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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε πλήρως στο με αριθμ./3-5-2018 αίτημα της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης για παροχή στοιχείων, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν.4174/2013, και στο με αριθμ./10-12-2019 σημείωμα διαπιστώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4174/2013, και δεν προσκόμισε φορολογικά στοιχεία αγορών και δαπανών συνολικής καθαρής αξίας 6.874,83 ευρώ. Συνεπώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα στοιχεία της επιχείρησής του που ζητήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., με αποτέλεσμα οι ανωτέρω αγορές και δαπάνες να προστεθούν ως λογιστικές διαφορές στα καθαρά κέρδη βάση δήλωσης της ατομικής του επιχείρησης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, και ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης εξέδωσε την με αριθμ./31-12-2019 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επειδή, ως νέα στοιχεία κατά τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1002/2013 Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε., που προσκομίζονται με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής και χρήζουν αξιολόγησης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ορίζονται αυτά τα οποία έχουν ανακύψει οφικγενώς και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της η φορολογική αρχή κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση ο προσφεύγων, με την υποβολή της ενδικοφανής προσφυγής, προσκόμισε στοιχεία, τα οποία, καίτοι είχε στην κατοχή του, δεν επέδειξε - ως όφειλε κατά νόμο - κατά τη διάρκεια του ελέγχου. Επομένως, ως νέα στοιχεία, κατά τα οριζόμενα στην ως άνω ΠΟΛ, δε νοούνται τα επίσημα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης του προσφεύγοντος, τα οποία προσκόμισε στο παρόν στάδιο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής, ήτοι μετά το πέρας του ελέγχου και μετά τη νόμιμη κοινοποίηση του σχετικού Σημειώματος Διαπιστώσεων και χωρίς να συντρέχει λόγος ανωτέρας βίας. Εξάλλου, από τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της ανωτέρω ΠΟΛ. 1002/2013, που ρυθμίζουν το εύρος της εξουσίας της Δ.Ε.Δ., δεν προβλέπεται η αρμοδιότητά της να υποκαθιστά την ελεγκτική αρχή. Ειδικότερα, η Υπηρεσία μας, στα πλαίσια εξέτασης νόμω και ουσία της προσβαλλόμενης πράξης κατά τον κρίσιμο χρόνο έκδοσης αυτής,

έχει την εξουσία, είτε να απορρίπτει την ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή, είτε, αποδεχόμενη την προσφυγή, να ακυρώνει, εν όλω ή εν μέρει ή να τροποποιεί την προσβαλλόμενη πράξη.

Ως προς την υπ' αριθμ. /31-12-2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 2859/2000** ορίζεται:

«1. 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 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».

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 υπόχρεων 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 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.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 υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων προσκόμισε συμπληρωματικά στοιχεία, και συγκεκριμένα αντίγραφα μέρους των παραστατικών αγορών και δαπανών που δεν είχε θέσει στην διάθεση του ελέγχου, τα οποία δεν είχε προσκομίσει κατά τη διενέργεια του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και δεν είχαν ληφθεί υπ' όψιν κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ./04-05-2020 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, μόνο τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από τους προμηθευτές του και των γενικότερων δαπανών της που περιλαμβάνουν Φ.Π.Α. (φορολογητέες εισροές) της κρινόμενης χρήσης κρίθηκαν ως νέα στοιχεία για τα οποία απαιτούνταν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Στο πλαίσιο αυτό, η Υπηρεσία μας διαβίβασε τα εν λόγω στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ 2020 ΕΜΠ / 05-05-2020 έγγραφο προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις μόνο ως προς την υπ' αριθμ./31-12-2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμα. Η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης μας απέστειλε το σχετικό πόρισμα με το υπ' αριθμ. πρωτ./19-06-2020 (ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ / 24-06-2020) έγγραφό της.

Επειδή, σύμφωνα με το ως άνω έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης: «...διενεργήθηκαν συμπληρωματικές επαληθεύσεις ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α., λαμβάνοντας υπόψη κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης τα προσκομισθέντα τιμολόγια αγορών και δαπανών ως ΠΙΝΑΚΑΣ Ι', για τα οποία προέκυψε από το συμπληρωματικό έλεγχο βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 ν. 2859/2000, ότι εφόσον είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο, παρέχεται και θα είχε αναγνωρισθεί το δικαίωμα έκπτωσης τους, καθώς έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων για συνολικό ποσό φορολογητέων εισροών 1.454,09 € και φόρου εισροών 296,81 € και έχουν περιληφθεί με δικαίωμα έκπτωσης στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α.»

Κατόπιν των ανωτέρω, η προσδιορισθείσα φορολογητέα ύλη, ο αναλογών κύριος και πρόσθετος φόρος, της υπ' αριθμ./31-12-2019 προσβαλλόμενης πράξης τροποποιείται ως εξής:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)

ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	114.659,92	114.659,92	114.659,92	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	72.352,67	68.858,10	68.858,10	3.494,57
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	26.371,78	26.371,78	26.371,78	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	26.371,78	25.568,62	25.568,62	803,16
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		803,16	803,16	803,16
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ Άρθρου 49 παρ. 1 Ν.4509/2017		823,72	823,72	823,72
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.626,88	1.626,88	1.626,88

Επειδή αποδεχόμαστε τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 31/12/2019 εκθέσεις ελέγχου και στην από 18/06/2020 διενέργεια συμπληρωματικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, οι οποίες κρίνονται νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- Την απόρριψη αυτής ως προς την υπ' αριθμ.//31-12-2019 προσβαλλόμενη πράξη και την επικύρωση αυτής και
- Τη μερική αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ.//31-12-2019 προσβαλλόμενη πράξη και την τροποποίηση αυτής.

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

- Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	18.140,41	25.015,24	25.015,24	6.874,83
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.155,05	3.942,51	3.942,51	1.787,46
Προκαταβολή φόρου		1.997,75	1.997,75	1.997,75	
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας - Πρόστιμο Άρθρου 49 παρ. 1 Ν.4509/2017		1.833,22	1.833,22	1.833,22
Εισφορά Αλληλεγγύης	181,41	500,33	500,33	318,92
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	4.984,21	8.923,81	8.923,81	3.939,60

- Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	114.659,92	114.659,92	114.659,92	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	72.352,67	68.858,10	68.858,10	3.494,57
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	26.371,78	26.371,78	26.371,78	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	26.371,78	25.568,62	25.568,62	803,16
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		803,16	803,16	803,16
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ Άρθρου 49 παρ. 1 Ν.4509/2017		823,72	823,72	823,72
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.626,88	1.626,88	1.626,88

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.

