



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07.05.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1063

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την 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. Την από 14/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ ως διαχειριστή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ./...../2018 οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 ν. 4337/2015 περιόδου 01/01-04/01/2013 και της υπ' αριθ./...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. περιόδου 01/01-31/05/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./...../2018 οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 ν. 4337/2015 περιόδου 01/01-04/01/2013 και την υπ' αριθ./...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. περιόδου 01/01-31/05/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ ως διαχειριστή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./...../2018 οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 ν. 4337/2015 περιόδου 01/01-04/01/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 ποσού **1.200,00 ευρώ (3.600,00 € * 1/3)**, λόγω μη διαφύλαξης των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων και στοιχείων της περιόδου 01/01-31/05/2012, ήτοι μη διαφύλαξη του βιβλίου απογραφής και ισολογισμών (πρόστιμο 900,00 € * 1/3 = 300,00 €), μη διαφύλαξη του ισοζυγίου λογαριασμών γενικού – αναλυτικών καθολικών (πρόστιμο 900,00 € * 1/3 = 300,00 €) και μη διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων από Νο έως Νο (πρόστιμο 2 * 900,00 € = 1.800,00 € * 1/3 = 600,00 €). Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 10/12/2018 έκθεσης ελέγχου προστίμου ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

Με την υπ' αριθ./...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. περιόδου 01/01-31/05/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ Φ.Π.Α. ποσού 7.640,96 € πλέον προστίμου άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.820,48 € και τόκων άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.346,74 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 14.808,18 €, λόγω μη διαφύλαξης των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων και στοιχείων της περιόδου 01/01-31/05/2012 και κατ' επέκταση μη κατοχής των νομίμων τιμολογίων ή άλλων παραστατικών στοιχείων που επέχουν θέσεις τιμολογίων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000, με αποτέλεσμα να μην αναγνωρίζεται ο αναλογών Φ.Π.Α. των μη προσκομισθέντων στοιχείων. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 10/12/2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

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

- 1) Εκ παραδρομής δεν συμπεριλήφθηκαν στην συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών του έτους 2012 καθώς και στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α τα τιμολόγια του προμηθευτή «.....» με Α.Φ.Μ:, ωστόσο σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013, δεν μπορούσε η «.....», ΑΦΜ να υποβάλλει εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση συγκεντρωτικής και περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α, αφού εκκρεμούσε ο έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή.
- 2) Δεν υπήρχε σκοπιμότητα να μην συμπεριληφθούν στα βιβλία της τα τιμολόγια του προμηθευτή «.....» με Α.Φ.Μ:, αφού μόνο συμφέρον θα είχε από αυτό μιας και η εν λόγω δαπάνη πραγματοποιήθηκε κανονικά. Τα τιμολόγια αφορούν την περίοδο του πρώτου εξαμήνου του 2012, διάστημα που προσπαθούσε να κλείσει το κατάστημα του και να διακόψει την επιχείρηση και για το λόγο αυτό μέσα στην σύγχυση του παρέλειψε να δώσει στον λογιστή του το υπ αρ./2012 τιμολόγιο παροχής υπηρεσίας του προμηθευτή «.....». Μάλιστα κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπίστωσε ότι έχει εκδοθεί και άλλο τιμολόγιο προς την επιχείρηση του από τον συγκεκριμένο προμηθευτή στο επίμαχο διάστημα το οποίο ουδέποτε έλαβε. Για το λόγο αυτό και για τον λόγο ότι ο αντίστοιχος προμηθευτής «.....» τα συμπεριέλαβε στην δική του δήλωση πελατών - προμηθευτών, ζητεί να γίνουν αποδεκτά τα δύο τιμολόγια, καθαρής αξίας 19.762,50 € πλέον αναλογούντος Φ.Π.Α. 4.545,37 €.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. **2.** Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. **3. α.** Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. **β.** Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. **γ.** Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59

παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη. **δ.** Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος. **ε.** Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση το υπ' αριθ./2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου - κλήση σε ακρόαση μετά του υπ' αριθ./...../2018 προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. περιόδου 01/01-31/05/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα ως διαχειριστή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ στις 28.09.2018, συνεπώς υφίστατο άφθονος χρόνος προκειμένου να υποβάλλει, εάν το επιθυμούσε, τροποποιητικές δηλώσεις περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, τόσο πριν την έκδοση της εντολής ελέγχου, όσο και μετά την έκδοση αυτής για τη διενέργεια του συγκεκριμένου ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου στις 28/09/2018.

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν μπορούσε να υποβάλλει εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση συγκεντρωτικής και περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α, αφού εκκρεμούσε ο έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή, απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**1.** Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που

συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33. ... **3.** Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**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 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 ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες 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 14ης ΦΠΑ – Τμήμα Α' του Υπ. Οικονομίας και Οικονομικών, αναφέρεται ότι: «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 ΔΟΥ 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 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.

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 οποίων στηρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. θα αναγνωρίζεται ο εκπεσθείς ΦΠΑ, 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, καταχώριση στα βιβλία τους και απόδοση του ΦΠΑ κ.λπ.) είτε από οποιαδήποτε ελεγκτική ενέργεια ή επαλήθευση αποδεικνύεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά τον κρίσιμο χρόνο που γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ κατείχε τα 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 την 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, σύμφωνα με το άρθρο 250 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 ορίζεται ότι: «1. Κάθε υποκείμενος στον φόρο οφείλει να υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ που να περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα δεδομένα για την εξακρίβωση του ποσού του φόρου που έχει καταστεί απαιτητός και του ποσού των εκπτώσεων που πρέπει να πραγματοποιηθούν, περιλαμβανομένου, κατά τον βαθμό που είναι αναγκαίος για τον προσδιορισμό της βάσης επιβολής του φόρου, του συνολικού ποσού των πράξεων των σχετικών με τον φόρο αυτό και με τις εν λόγω εκπτώσεις καθώς και του ποσού των απαλλασσόμενων πράξεων.»

Επειδή, στην Απόφαση του Δικαστηρίου της 28ης Ιουλ. 2016 στην υπόθεση C-332/15 αναφέρεται ότι: «Τα άρθρα 168, 178, 179, 193, 206, 242, 244, 250, 252 και 273 της οδηγίας 2006/112 έχουν την έννοια ότι δεν αντίκεινται σε εθνική κανονιστική ρύθμιση, η οποία επιτρέπει στη φορολογική αρχή να μη χορηγήσει σε υποκείμενο στον φόρο το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ όταν αποδεικνύεται ότι αυτός παρέβη δολίως την πλειονότητα των τυπικών υποχρεώσεων που όφειλε να τηρήσει προκειμένου να του αναγνωρισθεί το δικαίωμα αυτό.»

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τον ΦΠΑ εκρών τον ΦΠΑ του υπ' αριθ./2012 ληφθέντος τιμολογίου παροχής υπηρεσιών εκδόσεως «.....», ΑΦΜ

Επειδή, η επιχείρηση «.....», ΑΦΜ δεν συμπεριέλαβε το (προσκομισθέν κατά τον έλεγχο) τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών με αριθ./2012 εκδόσεως «.....», ΑΦΜ καθαρής αξίας 9.881,25 €, πλέον ΦΠΑ 2.272,68 €, ούτε στην υποβληθείσα περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας περιόδου 01/03-31/03/2012, ούτε στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών του οικείου έτους 2012 και περαιτέρω δεν προκύπτει, ούτε δύναται να επαληθευτεί εάν το εν λόγω φορολογικό στοιχείο έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της καθόσον αυτά δεν προσκομίστηκαν.

Επειδή, το δεύτερο τιμολόγιο του ανωτέρω προμηθευτή της «.....», ΑΦΜ που επικαλείται ο προσφεύγων ως ληφθέν στοιχείο δαπάνης δεν προσκομίσθηκε ποτέ, ούτε στην αρμόδια φορολογική αρχή ούτε και στην υπηρεσία μας, ούτε αναφέρεται ο αριθμός και το είδος του φορολογικού στοιχείου, ο δε προσφεύγων αναφέρει ότι ουδέποτε το έλαβε, ήτοι δεν κατέχει το νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του ν. 2859/2000. Συνεπώς, ορθά δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο προς έκπτωση ο Φ.Π.Α. των ανωτέρω εισροών και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./14.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ ως διαχειριστή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ./...../2018 οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-04/01/2013

Πρόστιμο	1.200,00€
----------	-----------

Υπ' αριθ./...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/05/2012

Διαφορά φόρου	7.640,96€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	3.820,48€
Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.	3.346,74€
Σύνολο φόρου για καταβολή	14.808,18€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.