



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15.03.2022

Αριθμός απόφασης: 509

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. 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.

δ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Συνεταιρισμού με την επωνυμία «» με **ΑΦΜ:**, νομίμως εκπροσωπούμενου, με έδρα στο, κατά: α) της με αρ./**14.10.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, β) της με αρ./**14.10.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2021, γ) της με αρ./**14.10.2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.09.2020 - 31.12.2020**, δ) της με αρ.**14.10.2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.03.2021**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του Συνεταιρισμού με την επωνυμία «» με **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 με αριθμό/**14.10.2021** Πράξη Επιβολή Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Συνεταιρισμού, πρόστιμο συνολικού ύψους **9.460,48€**, λόγω: α) μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την **πώληση δαμάσκηνων 9.039 κιλών**, συνολικής αξίας 4.067,55€ (9.039 κιλά x 0,45€), κατά παράβαση των συνδυνασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο **500,00€ (4.067,55€ x 13%= 528,78 x 50%=264,39€ < 500,00€**. επιβλήθηκε το πρόστιμο των 500,00€ ως το ελάχιστο ποσό), β) ανακριβούς λήψης φορολογικού στοιχείου αγοράς σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την **αγορά νεκταρινιών 24.177 κιλών** συνολικής αξίας 13.297,08€ (24.177 κιλά x 0,55) κατά παράβαση των συνδυνασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο **864,31€ (13.297,08€ x 13%=1.728,62€x 50%)**, γ) μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την **πώληση ροδάκινων**

296.563 κιλών, συνολικής αξίας **124.556,50€** (296.563 κιλά χ 0,42€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο **8.096,17€** ($124.556,50€ \times 13\% = 16.192,35€ \times 50\%$).

-Με την με αριθμό/14.10.2021 Πράξη Επιβολή Προστίμου του άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Συνεταιρισμού, πρόστιμο συνολικού ύψους **3.471,70€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την πώληση ακτινιδίων **52.882 κιλών**, συνολικής αξίας **53.410,82 €** (52.882 κιλά χ 1,01€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο **3.471,70€** ($53.410,82 € \times 13\% = 6.943,41€ \times 50\%$).

- Με την με αρ./14.10.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.09.2020 - 31.12.2020** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο στο ποσό των **2.795,53€**, έναντι του αρχικού πιστωτικού υπολοίπου ύψους **22.600,14€** ήτοι μεταβλήθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο κατά το ποσό των **19.804,61€**.

Η διαφορά πιστωτικού υπολοίπου προέκυψε επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

α) Ο προσφεύγων Συνεταιρισμός πραγματοποίησε απαλλασσόμενες πωλήσεις της ΠΟΛ 1262/1993 και της ΠΟΛ 1167/2015, χωρίς να θέσει στη διάθεση του ελέγχου Ε.Δ.Δ.Α. (Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α.) Συγκεκριμένα εξέδωσε στις 23.10.2020 το με αρ. 6-000426 Τιμολόγιο καθαρής αξίας **10.422,00€** χωρίς Φ.Π.Α. βάσει της ΠΟΛ 1167/2015, για την πώληση μήλων προς την επιχείρηση της με ΑΦΜ, για το οποίο δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου Ε.Δ.Δ.Α. Ως εκ τούτου οι εν λόγω πωλήσεις επιβαρύνονται με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, ήτοι, **10.422,00€ χ 13% = 1.354,86€**, επειδή δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της ΠΟΛ 1167/2015, όπως τροποποιήθηκε με την 1142/2017.

β) Από τις μηδενικές ποσότητες των αποθεμάτων (δαμάσκηνα, ροδάκινα, νεκταρίνια), στις εγκαταστάσεις του Συνεταιρισμού, στις 08.06.2021, τα υπόλοιπα των οικείων λογαριασμών των αποθεμάτων για κάθε είδος, τις καρτέλες προμηθευτών/παραγωγών (αναλυτικά καθολικά), τα παραστατικά αγορών και τα παραστατικά πωλήσεων, τις εγγραφές στο Γενικό Ημερολόγιο, προέκυψαν για την υπό κρίση φορολογική περίοδο τα εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΔΑΜΑΣΚΗΝΑ	ΝΕΚΤΑΡΙΝΙΑ	ΡΟΔΑΚΙΝΑ
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ 2020	37.056	443.766,00	1.325.905,00

ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 2020	28.017	467.942,50	1.029.341,90
ΥΠΟΛΟΙΠΟ 2020	9.039	-24.177	296.563,10
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ 2021	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 2021	0,00	0,00	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	9.039	-24.177	296.563
ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΘΕΝ ΑΠΟΘΕΜΑ στις 08/06/21	0,00	0,00	0,00
ΕΛΛΕΙΜΜΑ	0,00	-24.177	0,00
ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ	9.039	0,00	296.563
x ΤΙΜΗ	0,45	0,55	0,42
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	4.067,55	-13.297,08	124.556,50
x 13% Φ.Π.Α.	528,78	-1.728,62	16.192,35

- για την πώληση δαμάσκηνων 9.039 κιλών συνολικής αξίας 4.067,55€ (9.039 κιλά x 0,45€). δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου.

- για την αγορά νεκταρινιών 24.177 κιλών συνολικής αξίας 13.297,08€ (24.177 κιλά x 0,55). έλαβε ανακριβές φορολογικό στοιχείο και δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο.

- για την πώληση ροδάκινων 296.563 κιλών, συνολικής αξίας 124.556,50€ (296.563 κιλά x 0,42€) δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου.

Φορολογική περίοδος 01/09/2020 – 31/12/2020

Εκροές	Βιβλίων	Ελέγχου	Διαφορά
Φορολογητέες εκροές	33.293,85	200.236,98	166.943,13

- Με την με αρ.**14.10.2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.03.2021** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Συνεταιρισμού φόρος ύψους 4.044,95€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

-Από τις μηδενικές ποσότητες των αποθεμάτων (ακτινίδια), στις εγκαταστάσεις του Συνεταιρισμού, στις 08.06.2021, τα υπόλοιπα των οικείων λογαριασμών των αποθεμάτων για κάθε είδος, τις καρτέλες προμηθευτών/παραγωγών (αναλυτικά καθολικά), τα παραστατικά αγορών και τα παραστατικά πωλήσεων, τις εγγραφές στο Γενικό Ημερολόγιο, προέκυψε για την υπό κρίση φορολογική περίοδο τα εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΚΤΙΝΙΔΙΑ
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ 2020	111.866,50
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 2020	112.176,50
ΥΠΟΛΟΙΠΟ 2020	-310
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ 2021	73.692

ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 2021	20.500
ΤΕΛΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	52.882
ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΘΕΝ ΑΠΟΘΕΜΑ στις 08/06/21	0,00
ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ	52.882
x ΤΙΜΗ	1,01
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	53.410,82
x 13% Φ.Π.Α.	6.943,41

-για την πώληση ακτινιδίων 52.882 κιλών συνολικής αξίας 53.410.82€ (52.882 κιλά x 1,01€).
δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου.

Φορολογική περίοδος 01/01/2021 - 31/03/2021

Εκροές	Βιβλίων	Ελέγχου	Διαφορά
Φορολογητέες εκροές	720,00	54.130,82	53.410,82

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. για τη φορολογική περίοδο **01.09.2020 - 31.03.2021**, δυνάμει της με αρ. ../2021 εντολής ελέγχου.

Αίτία του ως άνω διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε η με αρ.28.04.2021 αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού **50.000,00€**. για τη φορολογική περίοδο **01.03.2021 - 31.03.2021** με συνημμένη την με αριθμό/2021 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ του 3^{ου} μήνα του 2021.

Ακολούθως ο προσφεύγων Συνεταιρισμός υπέβαλε την υπ' αρ...../2021 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ 3^{ου} μήνα του 2021 από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο 27.296,93€ έναντι του αρχικού πιστωτικού υπολοίπου ποσού 50.047,03€ που είχε προκύψει με την με αριθμό/2021 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ του 3^{ου} μήνα του 2021.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους κάτωθι λόγους:

-Αυθαίρετη κρίση για τα πραγματικά περιστατικά και έλλειψη νομίμου και επαρκούς και ειδικής αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων. Ειδικότερα, ισχυρίζεται:

-Οι παρατηρούμενες αποκλίσεις οφείλονται εν μέρει σε καταστροφές των αλλοιωθέντων και ακατάλληλων προς βρώση φρούτων και εν μέρει σε διπλή άθροιση εκ μέρους της Διοικήσεως των ιδίων ποσοτήτων, αθροίζοντας τις ποσότητες των τιμολογίων με αυτές των προηγθέντων Δ.Αποστολής με τις ίδιες ποσότητες των εκδοθέντων τιμολογίων. Βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων δεν προβλέπεται ειδικό φορολογικό στοιχείο για την απόδειξη της

καταστροφής των αποθεμάτων. Εν προκειμένω τα απορριπτόμενα προϊόντα παραδίδονταν στα απορριματοφόρα του Δήμου σε μικρές ποσότητες κάθε φορά και δεν χρειάστηκε η ειδική προς τούτο φόρτωση φορτηγού, δεν προχωρήσανε στη σύνταξη ειδικού πρωτοκόλλου, το οποίο ούτως ή άλλως δεν αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο, αλλά ενδεχομένως απλό τεκμήριο. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 § 1β ν. 2859/2000 δεν ενεργείται διακανονισμός εκπτώσεως του φόρου στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται. Περαιτέρω η ελεγκτική Αρχή δεν συνυπολόγισε φύρα ποσοστού 5%, που είχε ως αποτέλεσμα τη δημιουργία διαφοράς μεταξύ παραληφθεισών και παραδοθεισών ποσοτήτων.

-Η Ελεγκτική αρχή δεν έλαβε υπόψη το γενικό ημερολόγιο, που εμφανίζει μηδενικά υπόλοιπα διότι σε αυτό καταχωρήθηκαν κατά χρονολογική σειρά όλες οι οικονομικές συναλλαγές επικαλούμενος τις διατάξεις του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) (σχετ. συνυποβαλλόμενες εκτυπώσεις ημερολογίου αποθήκης στις οποίες αποτυπώνονται τα τιμολόγια, τα Δ.Αποστολής των Προμηθευτών τόσο κατά την εισαγωγή, όσο και κατά την εξαγωγή των προϊόντων και αντίστοιχα η καθαρή αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή των προϊόντων).

-Παράλληλα, ο προσφεύγων Συνεταιρισμός αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

(ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης (25-02-2020) στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς[...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/ 4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος αιτείται να κληθεί από την

Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών της. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 1 -5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης (03-08-2021) στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, τον προσφεύγοντα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, δεν κρίθηκε απαραίτητο να κληθεί ο προσφεύγων να εκφράσει τις απόψεις του προφορικώς ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί από την Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς του. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του απορρίπτεται.

Ως προς τους επιμέρους Ισχυρισμούς

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των

φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά απτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.....7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής..».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 11 του Ν. 4308/2014 προβλέπονται τα ακόλουθα:

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1261/3.12.2015 και ισχύει προβλέπονται τα εξής:

«11.2.3 Στην περίπτωση (β) ρυθμίζεται ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της περιόδου στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2014 ορίζεται ότι : 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.

Επειδή από την 25/07/2016 - Οι κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α § 1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 51§1 του Ν.4410/2016 σύμφωνα με τις οποίες προβλέπεται ότι σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α 248/7.11.2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου “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.....

Άρθρο 34. Επιστροφή του φόρου 1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώσητα ή β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις: i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή, ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού. Η υποπερίπτωση i της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 1 του ν. 4281/2014 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι την 08/08/2014, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 253 του ιδίου νόμου.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 της ΠΟΛ. 1090/2-4-2012: “Διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ προς τις επιχειρήσεις και επιτηδευματίες”, ορίζεται ότι: «...3. Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ), μέχρι τη 15η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το μήνα εντός του οποίου υποβάλλεται η αίτηση επιστροφής, πραγματοποιεί ηλεκτρονική επεξεργασία διαθέσιμων στοιχείων, σχετικά με τη συμμόρφωση των υποκείμενων στο φόρο και τη συμφωνία των αιτούμενων προς επιστροφή ποσών με τα δεδομένα των υποβαλλόμενων δηλώσεων, χρησιμοποιώντας μέθοδο ανάλυσης κινδύνου και αποστέλλει στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικό αρχείο με αιτήσεις για τις οποίες η επιστροφή πρέπει να πραγματοποιηθεί κατόπιν διενέργειας

προσωρινού ελέγχου. 4. Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. υποχρεούνται: α) Να πραγματοποιήσουν την επιστροφή για όσες αιτήσεις επιστροφής δεν απαιτείται προσωρινός έλεγχος εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την παραλαβή του αρχείου, σύμφωνα με το άρθρο 2 της παρούσας και στη συνέχεια ενημερώνουν τη ΓΓΠΣ, απολογιστικά. β) Να διενεργήσουν προσωρινό έλεγχο για τις αιτήσεις επιστροφής που απαιτείται το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παραλαβή του αρχείου. γ) Στην περίπτωση που από τον ανωτέρω προσωρινό έλεγχο κριθεί απαραίτητο, διενεργείται τακτικός έλεγχος, ο οποίος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από την υποβολή της αίτησης επιστροφής, εκτός από την περίπτωση που η αίτηση επιστροφής αφορά φορολογική περίοδο για την οποία δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οπότε ο έλεγχος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το σχετικό ΑΦΕΚ εκδίδεται το αργότερο εντός μηνός από την ολοκλήρωση των ανωτέρω ελέγχων (προσωρινού ή τακτικού).....»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 της ΠΟΛ. 1067/3-4-2013: Διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ προς τις επιχειρήσεις και επιτηδευματίες - Τροποποίηση των ΑΥΟ ΠΟΛ. 1090/2012 και ΠΟΛ. 1073/2004 - Κατάργηση των ΑΥΟ ΠΟΛ. 1016/2010 και 1108/2010, ορίζεται ότι: 2. Προκειμένου για αιτήσεις που με βάση την ανάλυση κινδύνου από τη Γ.Γ.Π.Σ. δεν έχουν επιλεγεί για έλεγχο, στην περίπτωση που ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. διαθέτει στοιχεία από τα οποία προκύπτει σοβαρή παραβατική ή άλλη συμπεριφορά, η οποία θέτει σε κίνδυνο τα συμφέροντα του δημοσίου, καθώς και στην περίπτωση που έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου για την περίοδο που καλύπτει η αίτηση επιστροφής ή έχει αρχίσει προσωρινός έλεγχος, δεν πραγματοποιείται άμεσα η επιστροφή, και ενημερώνεται σχετικά η Δ/νση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού. 3. Στην περίπτωση που η επιστροφή διενεργείται κατόπιν ελέγχου α) Ο έλεγχος διενεργείται κατά προτεραιότητα για υποκείμενους που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους ή φορολογητέες εκτός Ελλάδας σε ποσοστό τουλάχιστον 50% του συνολικού κύκλου εργασιών τους για την τελευταία διαχειριστική τους περίοδο. β) Για αιτήσεις επιστροφής που αφορούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις, χρησιμοποιούνται υποχρεωτικά, μεταξύ άλλων, τα στοιχεία για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που προκύπτουν από το σύστημα VIES, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από το σύστημα ICIS, όσον αφορά τις εξαγωγές.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΔΕΛ Α 1197280 ΕΞ2013/24-12-2013 ορίζονται τα ακόλουθα: Σε συνέχεια σχετικών οδηγιών, που σας έχουν παρασχεθεί με προηγούμενες εγκυκλίους, αναφορικά με την άμεση προώθηση των εργασιών για την ικανοποίηση αιτήσεων επιστροφής

Φ.Π.Α, σας παρέχουμε οδηγίες για τους προσωρινούς ελέγχους Φ.Π.Α. που θα διενεργούνται στις περιπτώσεις για τις οποίες απαιτείται έλεγχος πριν την επιστροφή του φόρου (άρθρο 1 παρ. 3 ΠΟΛ. 1090/2012).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου.».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν

είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 25 ΚΔΔιαδ και 63 παρ. 3 ΚΔΔ με την ενδικοφανή προσφυγή διενεργείται έλεγχος νομιμότητας και σκοπιμότητας της πράξης. Έτσι, δεν δύναται να νοηθεί ενδικοφανής προσφυγή χωρίς ο έλεγχος να καταλαμβάνει και την κατ' ουσίαν επανεξέταση της υπόθεσης. Ιδιαίτερος στις φορολογικές διαφορές, οι οποίες συγκαταλέγονται στις διοικητικές διαφορές ουσίας, όσον αφορά στον τύπο της αιτιολογίας, σύμφωνα με τη νομολογία, μόνον η πλήρης αοριστία της έκθεσης ελέγχου, εξομοιώνεται με παντελή έλλειψη αιτιολογίας, που αντιστοιχεί σε παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, η οποία οδηγεί στην ακύρωση της πράξης και την αναπομπή της υπόθεσης στη Διοίκηση για επανάληψη της διαδικασίας. Αντιθέτως, οι επιμέρους ελλείψεις της αιτιολογίας δεν αποτελούν ουσιώδη τύπο και δεν μπορούν να οδηγήσουν σε ακύρωση της πράξης και επανάληψη της διαδικασίας, καθώς τα διοικητικά δικαστήρια ως δικαστήρια ουσίας δεν δύνανται να ακυρώσουν διοικητική πράξη για λόγους αναγόμενους στη νομιμότητα ή την επάρκεια της αιτιολογίας, αλλά οφείλουν να ερευνήσουν τα ίδια αν συντρέχουν οι απαιτούμενες από το νόμο προϋποθέσεις για την έκδοσή της και να δεχθούν ή να απορρίψουν εν όλω ή εν μέρει τελικά κατά τη δική τους ουσιαστική κρίση την προσφυγή (ΣτΕ 1542/2016, 4596/2012, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 2170/2003, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 189/2005).

Επειδή, ο προσφεύγων Συνεταιρισμός ισχυρίζεται ότι οι αποκλίσεις οφείλονται εν μέρει σε καταστροφές των αλλοιωθέντων και ακατάλληλων προς βρώση φρούτων και εν μέρει σε διπλή άθροιση εκ μέρους της Διοικήσεως των ιδίων ποσοτήτων, υποβάλλοντας με την ενδικοφανή προσφυγή, εκτυπώσεις ημερολογίου αποθήκης, στις οποίες αποτυπώνονται τα τιμολόγια, τα Δ.Αποστολής των Προμηθευτών τόσο κατά την εισαγωγή, όσο και κατά την εξαγωγή των προϊόντων και αντίστοιχα η καθαρή αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή των προϊόντων.

Επειδή, με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα δεν προβλέπεται ειδικό φορολογικό στοιχείο για την απόδειξη της καταστροφής των αποθεμάτων. Ειδικό στοιχείο δεν προβλεπόταν ούτε από τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 ούτε μετέπειτα από τον ΚΦΑΣ. Όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 5 των ΕΛΠ, «Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά

αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

Κατά συνέπεια μέσω του νόμιμου δικαιολογητικού στοιχείου ενημερώνονται τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης.

Ένα τέτοιο νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο είναι το «Πρωτόκολλο καταστροφής αποθεμάτων» στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά τα καταστρεφόμενα αποθέματα, οι ποσότητες αυτών και γίνεται αναφορά στην αιτία της καταστροφής τους, ώστε να μην μπορεί να αμφισβητηθεί από τον έλεγχο.

Η Διοίκηση (το Διοικητικό Συμβούλιο) αποφασίζει την καταστροφή των αποθεμάτων της, την ώρα και τον τόπο της καταστροφής και ορίζει την σχετική επιτροπή που θα διεκπεραιώσει την διαδικασία.

Το πρωτόκολλο συντάσσεται από την επιτροπή της επιχείρησης που διενεργεί την καταστροφή και έχει συγκροτηθεί για το λόγο αυτό με απόφαση των νομίμων οργάνων της (π.χ, από κάποιο μέλος της Διοίκησης ή εκπρόσωπό του, τον υπεύθυνο Λογιστηρίου και τον Αποθηκάριο).

Επειδή, στα πλαίσια των ΕΛΠ, η οντότητα δύναται να καταχωρεί την καταστροφή των αποθεμάτων, με τα νόμιμα δικαιολογητικά, διασφαλίζοντας ωστόσο σε κάθε περίπτωση την ορθή εμφάνιση των επιπτώσεων του γεγονότος στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και την μη επιστροφή του ΦΠΑ στο Δημόσιο λόγω αποδεδειγμένης καταστροφής των αποθεμάτων.

Επειδή, κάποια είδη είναι λόγω της φύσης τους ευπαθή και υπάρχουν απώλειες κατά την παραγωγική διαδικασία, περαιτέρω όμως, το μέγεθος της φυσικής φθοράς, που είναι και το κρίσιμο ζήτημα, πρέπει να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο και όχι με απλή επίκληση των δεδομένων της κοινής πείρας (ΣτΕ 2936/1988 7μ, ΣτΕ 3455/1955, 3538, ΣτΕ 3422/1991)».

Επειδή, όσον αφορά τις υποβαλλόμενες με την ενδικοφανή προσφυγή εκτυπώσεις ημερολογίου αποθήκης στην οποία αποτυπώνονται τα τιμολόγια, τα Δ.Αποστολής, τόσο κατά την εισαγωγή, όσο και κατά την εξαγωγή των προϊόντων και αντίστοιχα η καθαρή αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή των προϊόντων, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα νομολογία, ακόμη και οι εγγραφές στο ημερολόγιο αποθήκης, από μόνες τους δεν αποτελούν υποστηρικτικά των εν λόγω διαφορών, ελλείψει πρωτογενών στοιχείων, όπως π.χ. ζυγολόγια κατά την παραλαβή και

παράδοση των προϊόντων, με τα οποία ο έλεγχος θα μπορούσε να πραγματοποιήσει διασταυρωτικές επαληθεύσεις σχετικά με το βάρος των ποσοτήτων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33, παρ. 1β, Ν.2859/2000 δεν ενεργείται διακανονισμός έκπτωσης του φόρου στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται (σχετ. ΠΟΛ.1221/2000). Συνεπώς, ο Φ.Π.Α. που εκπέσθηκε κατά την αγορά των εμπορευμάτων, πρώτων υλών, κ.λ.π. δεν επιστρέφεται στο Δημόσιο στην περίπτωση που στη συνέχεια τα εμπορεύματα ή οι πρώτες ύλες ή τα παραχθέντα από αυτές προϊόντα καταστρέφονται, εφόσον η ζημία αυτή αποδεικνύεται με τα νόμιμα δικαιολογητικά.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 10, του άρθρου 3 του ν. 4308/2014, η οντότητα που συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα για την παρακολούθηση του αρχείου κάθε συναλλαγής και γεγονότων, τα οποία πραγματοποιούνται στην διάρκεια της περιόδου αναφοράς, «καθώς και των προκύπτων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Για την καταχώριση και παρακολούθηση των ανωτέρω συναλλαγών, η οντότητα τηρεί:

α) Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (**ημερολόγιο**).

β) Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (**αναλυτικό καθολικό**).

γ) Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (**ισοζύγιο**).

Συνεπώς τα ως άνω οικονομικά δεδομένα του ημερολογίου αποθήκης, εμπεριέχονται στα ως άνω τρία (υποχρεωτικά) αρχεία, με τις πρωτογενείς εγγραφές που ο προσφεύγων Συνεταιρισμός τηρεί, και τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου για το προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή, περαιτέρω, με τη παρ.8. του άρθρου 5 του ν 4308/2014 ορίζεται ότι : « Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

Επομένως, από τις διατάξεις του ν. 4308/2014, δεν προκύπτει η υποχρέωση τήρησης βιβλίου (αρχείου) αποθήκης, ή καρτελών αποθήκης.

Έτσι, με τη παρ. 8 του άρθρου 5 του ως άνω νόμου, καθορίζονται οι ελάχιστες προϋποθέσεις για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της οντότητας, αναφορικά με την παρακολούθηση της διακίνησης των αποθεμάτων.

Επειδή, η διοίκηση της οικονομικής μονάδας έχει την ευθύνη της απόκτησης κατάλληλης τεκμηρίωσης για τη διαπίστωση του φυσιολογικού ή μη του ελλείμματος.

Επειδή, οι πωλήσεις, αυτοπαραδόσεις και οποιεσδήποτε εξαγωγές από την επιχείρηση/οντότητα αποθεμάτων πρέπει να συνοδεύονται με την έκδοση παραστατικού που θα πρέπει να ενημερώνει το βιβλίο αποθήκης.

Επειδή, είναι απαραίτητο η επιχείρηση να πάρει όλα εκείνα τα αναγκαία μέτρα ώστε να μην εμφανίζει διαφορές απογραφής, προκειμένου να εξισώνονται μετά την καταμέτρηση τα πραγματικά υπόλοιπα, δηλαδή η φυσική απογραφή να συμφωνεί με το βιβλίο αποθήκης και να συμβαδίζει με τη Γενική Λογιστική, ώστε να απεικονίζονται ορθά τα οικονομικά δεδομένα και να μην αμφισβητούνται από την φορολογική αρχή.

Επειδή σε κάθε περίπτωση οι διαφορές απογραφής συσχετίζονται και με τον ΦΠΑ, αφού ακόμα και αν είχαν αιτιολογηθεί από τον έλεγχο, ως δωρεάν διάθεση ειδών που δεν καταχωρήθηκε από αμέλεια, ανάλογα με την αξία των ειδών μπορεί να θεωρηθούν ως αυτοπαραδόση σύμφωνα με το άρθρο 7 του κώδικα Φ.Π.Α. και θα πρέπει να καταλογιστεί ως πληρωτέος ο Φ.Π.Α. στην αξία του κόστους της διαφοράς απογραφής που αφορά ποσότητα. Ως εκ τούτου θα έπρεπε να εκδοθεί παραστατικό με το οποίο θα γινόταν η εξαγωγή από την αποθήκη ώστε να μην εμφανιστούν διαφορές ως προς τα πραγματικά υπόλοιπα.

Επειδή, περαιτέρω όπως προκύπτει από τους ως άνω πίνακες, οι διαφορές των ποσοτήτων στα είδη δαμάσκηνα, ροδάκινα και ακτινίδια που προέκυψαν από τη καταμέτρηση των ποσοτήτων βάσει των φορολογικών στοιχείων (αγορών και πωλήσεων) ήταν μεγαλύτερες από αυτές που αναφέρονται στα βιβλία της στις υπό κρίση φορολογικές περιόδους.

Επειδή, από τον προσφεύγοντα Συνεταιρισμό δεν προσκομίσθηκαν τόσο στο στάδιο του ελέγχου όσο και με την ενδικοφανή προσφυγή νόμιμα δικαιολογητικά στοιχεία, για την καταστροφή των

εν λόγω προϊόντων, αλλά ούτε και οι αντίστοιχες εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία με την αξία καταστροφής των αποθεμάτων και την αξία των αποθεμάτων στους οικείους λογαριασμούς, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή, ο προσφεύγων Συνεταιρισμός ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου είναι εσφαλμένη, δεδομένου ότι η φύρα σε ποσοστό 5%, είναι μία αντικειμενική πραγματικότητα στον κλάδο που δραστηριοποιείται, με την έννοια ότι επέρχεται ποσοτική και αξιακή απώλεια στα προϊόντα (ακτινίδια δαμάσκηνα νεκταρίνια, ροδάκινα) που φυλάσσονται στις αποθήκες της.

Επειδή, τα επίμαχα είδη να μεν είναι λόγω της φύσης τους ευπαθή και υπάρχουν απώλειες κατά την διαδικασία μεταφοράς και αποθήκευσης, όμως, λόγω του μεγέθους της φυσικής φθοράς, που είναι και το κρίσιμο ζήτημα, θα έπρεπε να αποδειχθεί με οποιοδήποτε νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο, καθώς τις μικρές ποσοτικές διαφορές, ο έλεγχος τις έκανε δεκτές, (σελ.19 της από 14.10.2021 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ) και επειδή, η φύρα αποτυπώνεται στα αποτελέσματα μέσω της απογραφής λήξης, με βάση τα πραγματικά γεγονότα, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε λογιστικά αρχεία απογραφής, ώστε να παρέχονται οι αναγκαίες πληροφορίες, ως προς την αξία και το ποσοστό της φύρας, που ο έλεγχος θα μπορούσε να πραγματοποιήσει διασταυρωτικές επαληθεύσεις, ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός με απλή επίκληση, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι ως άνω διαφορές προϊόντων που κρίθηκαν από τον έλεγχο μη δικαιολογημένες, λόγω έλλειψης νομίμων δικαιολογητικών στοιχείων πωλήσεων που να τις αποδεικνύουν, επιβαρύνονται με ΦΠΑ 13% και προστίθενται στις φορολογητέες εκροές εκτός της περίπτωσης των αποκλίσεων ως προς την αγορά νεκταρινιών 24.177 κιλών για την οποία κατά την κρίση του ελέγχου έλαβε ανακριβές φορολογικό στοιχείο αγοράς, χωρίς όμως ο έλεγχος να κατονομάζει συγκεκριμένο στοιχείο Προμηθευτή.

Η κρίση αυτή προέκυψε από διενέργεια κλειστής αποθήκης και ως εκ τούτου για την ελλιπή ποσότητα του συγκεκριμένου είδους (νεκταρίνια), η διαφορά προκύπτει από μη λήψη στοιχείου αγοράς, για την οποία δεν εξέδωσε ο προσφεύγων, ως όφειλε, αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο αγοράς. Η παράλειψη όμως αυτή δεν αποτελεί πράξη για την οποία ο εκδότης του στοιχείου (αγοραστής) επιβαρύνεται με ΦΠΑ.

Περαιτέρω η συγκεκριμένη καθαρή αξία 13.297,08€ (24.177 κιλά x 0,55), εσφαλμένα προσαύξησε τις φορολογητέες εκροές του ελέγχου, αφού αποτελεί παράλειψη απεικόνισης στα βιβλία αξίας απόκτησης ειδών και όχι πράξη πώλησης αυτών.

Ως εκ τούτου βάσει της απόφασής μας, οι φορολογητέες εκροές έχουν ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών & ενδοκοιν. Αποκτήσεων	33.295,85	200.236,98	187.139,90	153.844,05

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΦΔ

Επειδή, περαιτέρω για τις εν λόγω συναλλαγές εκδόθηκε από τη φορολογική αρχή, η με αριθμό/14.10.2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., πρόστιμο συνολικού ύψους **9.460,48€**, με την οποία εσφαλμένα επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Συνεταιρισμού, πρόστιμο λόγω ανακριβούς λήψης φορολογικού στοιχείου αγοράς σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την αγορά νεκταρινιών **24.177** κιλών συνολικής αξίας **13.297,08€** (**24.177** κιλά $\times$ 0,55) κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, για μη έκδοση στοιχείου αγοράς η οποία δεν προκύπτει από συγκεκριμένο στοιχείο προμηθευτή,

Ως εκ τούτου, τροποποιείται, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως εξής:

Πρόστιμο συνολικού ύψους **8.596,17€**, λόγω: α) μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την πώληση **δαμάσκηνων 9.039** κιλών, συνολικής αξίας **4.067,55€** (**9.039** κιλά $\times$ 0,45€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο **500,00€** (**4.067,55€ $\times$ 13%= 528,78 $\times$ 50%=264,39€ < 500,00€**. επιβλήθηκε το πρόστιμο των **500,00€** ως το ελάχιστο ποσό), β) μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την πώληση **ροδάκινων 296.563** κιλών, συνολικής αξίας **124.556,50€** (**296.563** κιλά $\times$ 0,42€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11§1&2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α§1 - ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο **8.096,17€** (**124.556,50€ $\times$ 13%= 16.192,35€ $\times$ 50%**).

Για τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία **15.11.2021** κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του Συνεταιρισμού με την επωνυμία «» με **ΑΦΜ:** και την **επικύρωση** της με αρ./**14.10.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2021, και την **τροποποίηση** α) της με αρ./**14.10.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, β) της με αρ./**14.10.2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.09.2020 - 31.12.2020** και γ) της με αρ.**14.10.2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.03.2021**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

-Η με αρ./**14.10.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2021

ποσό: 3.471,70€

-Η με αρ./**14.10.2021** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020

ποσό: 8.596,17€

-Η με αρ./**14.10.2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.09.2020 - 31.12.2020**.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών & ενδοκοιν. Αποκτήσεων	33.295,85	200.236,98	187.139,90	153.844,05
Αξία φορολογητέων εισροών& ενδοκοιν.	186.797,89	201.397,89	201.397,89	-14.600,00

Αποκτήσεων				
Φόρος εκροών	4.641,69	27.950,30	26.221,68	21.....,99
Φόρος εισροών	27.241,83	30.745,83	30.745,83	-3.504,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	22.600,14	2.795,53	4.524,15	18.075,99
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	22.600,14	2.795,53	4.524,15	18.075,99

-Η με αρ.**14.10.2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.03.2021**.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών & ενδοκοιν. Αποκτήσεων	720,00	54.130,82	54.130,82	53.410,82
Αξία φορολογητέων εισροών& ενδοκοιν. Αποκτήσεων	1.468,10	1.468,10	1.468,10	0,00
Φόρος εκροών	93,60	7.037,01	7.037,01	6.943,41
Φόρος εισροών	22.796,67	2.992,06	4.720,68	18.075,99
Πιστωτικό υπόλοιπο	22.703,07	0,00	0,00	22.703,07
Χρεωστικό υπόλοιπο		4.044,95	2.316,33	2.316,33
Πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	22.703,07	0,00	0,00	22.703,07
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	22.735,81	22.735,81	22.735,81	0,00

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

**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