



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09-01-2023

Αριθμός απόφασης: 61

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604540

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **23-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του αγροτικού συνεταιρισμού «.....» με **Α.Φ.Μ.**, με έδρα επί της οδού, κατά των με αριθμό,, οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01-01-2019 έως 31-12-2019, 01-01-2020 έως 31-12-2020 και 01-01-2021 έως 31-10-2021 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**, 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 τη με αριθ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 3.310,74€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ύψους 1.655,37€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 4.966,11€.

Με τη με αριθ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2020, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 104.332,23€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ύψους 52.166,12€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 156.498,35€.

Με τη με αριθ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01-01-2021 έως 31-10-2021, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 28.522,28€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ύψους 14.261,16€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 42.783,44€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται από την από 21-07-2022 οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. η οποία συντάχθηκε κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ./20-01-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης περιόδου 01-01-2019 έως 31-10-2021, του με αριθμό καταχώρησης/21-04-2020 σχετικού αιτήματος επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 90.402,32€ και της/22-05-2020 απόφασης επιστροφής Φ.Π.Α..

Με την υπ' αριθμ./21-01-2022 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και επιστολή γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων ο ελεγχόμενος προέβη στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων για τις ελεγχόμενες περιόδους. Επειδή δεν προσκομίστηκαν τα δελτία αναλυτικής αναφοράς φορολογικής μνήμης των ταμειακών μηχανισμών ο έλεγχος προχώρησε στην εκτίμηση του ύψους των ακαθάριστων εσόδων βάσει κάθε διαθέσιμου πρόσφορου μέσου (προσκομισθέντα αναλυτικά καθολικά, συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων-εξόδων, φορολογικές δηλώσεις). Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./31-05-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) με τις αντίστοιχες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε με το με αριθμό πρωτ./20-06-2022 υπόμνημά του προσκομίζοντας επιπλέον παραστατικά για τα έτη 2019 και 2020 το οποίο ελήφθη υπόψη από το έλεγχο και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α..

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Άρνηση της ουσίας των πορισμάτων του ελέγχου-εκ παραδρομής καταχώρηση ποσού 361.000€ για το φορολογικό έτος 2019- τροποποίηση διορθωτικού προσδιορισμού χρήσης 2020.
2. Αοριστία και ελλιπής αιτιολογία έκθεσης ελέγχου- αντιστροφή βάρους απόδειξης.
3. Άρνηση της ουσίας των επίδικων πράξεων- προσκόμιση στοιχείων για την ορθή απεικόνιση αποτελεσμάτων έτους 2021.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου στο φορολογικό έτος 2019 αναγράφονται στα ισοζύγια ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων ποσού 361.000,00€ με συντελεστή Φ.Π.Α. 0% ποσό το οποίο **συμπεριελήφθη στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος αλλά δεν προσκομίστηκαν** παραστατικά ούτε στοιχεία που να αποδεικνύουν την νομιμότητα απαλλαγής Φ.Π.Α. ή αν το εν λόγω ποσό πρόκειται για ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή εξαγωγές.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εκ παραδρομής καταχωρήθηκε το ποσό των 361.000,00€ αντί του ορθού 361,00€ οι συναλλαγές αυτές ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν και γι' αυτό δεν προσκομίσθηκαν τα εν λόγω παραστατικά. Δεν υπάρχει πρόθεση παραπλάνησης και δεν υπήρχε κανένα πραγματικό όφελος από την καταχώριση αυτή.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ενώ οι **συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων (ΜΥΦ)** παρουσιάζουν την **ορθή εικόνα** των συναλλαγών ο έλεγχος διαπιστώνει ότι **ούτε αυτές συμφωνούν με τα ισοζύγια** ενώ το επίμαχο ποσό **περιλαμβάνεται στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος η οποία και δεν τροποποιήθηκε**. Ενώ ισχυρίζεται ότι τα ισοζύγια διορθώθηκαν και απεικονίζουν το ορθό ποσό της συναλλαγής δηλαδή το ορθό ποσό των 361,00€ (αντί του 361.000,00€) που φαίνεται στα ισοζύγια ως πωλήσεις εσωτερικού λιανικής, δεν προσκόμισε το παραστατικό με το ορθό ποσό της συναλλαγής ούτε **στην συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων 2019 έχουν δηλωθεί έσοδα λιανικής**.

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος καταλόγισε στο ποσό της διαφοράς των εκρών των 361.000,00€ Φ.Π.Α. 24% και 13% και όχι μόνο 24% όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων. Επομένως ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «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 εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ., 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ., 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «1...Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, η από 21-07-2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης βάσει της οποίας εκδόθηκε, μεταξύ άλλων, η προσβαλλόμενη πράξη για το φορολογικό έτος 2019 χαρακτηρίζεται από πληρότητα καθώς τεκμηριώνει τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά (6. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ Φ.Π.Α.) που αποτελούν την αιτιολογία της πράξης.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για αδιευκρίνιστη και αναιτιολόγητη έκθεση μερικού ελέγχου σχετικά με τα πορίσματα του ελέγχου και τις διαπιστωθείσες παραβάσεις για το φορολογικό έτος 2019 απορρίπτεται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΡΙΤΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, με την υπ' αριθ./10-11-2022 πράξη του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας η υπόθεση **αναπέμφθηκε** στην αρμόδια ελεγκτική αρχή με το υπ' αριθ./14-11-2022 έγγραφό μας, προκειμένου να **διενεργήσει συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις** καθώς ο προσφεύγων προσκόμισε στην υπηρεσία μας παραστατικά για το φορολογικό έτος 2021 τα οποία δεδομένου ότι δεν είχαν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο, αποτελούν νέα στοιχεία τα οποία δεν είχαν προσκομισθεί κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου. Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έστειλε στην Υπηρεσία μας, με το με αρ. πρωτ./01-12-2022 (αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2022 ΕΜΠ 02-12-2022) έγγραφό της, το πόρισμα συμπληρωματικού ελέγχου επί της υπ' αριθ./2022 πράξης αναπομπής μας, σύμφωνα με το οποίο:

«Σας απαντούμε ότι δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη τα συνημμένα σε ηλεκτρονική μορφή παραστατικά εξόδων έτους 2021 ως συνημμένο 8.«Παραστατικά εξόδων έτους 2021» διότι το Ισοζύγιο Γενικού και Αναλυτικών καθολικών 2021 δεν συμφωνεί με τις Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α που είχαν υποβληθεί έως την ημερομηνία κοινοποίησης (31.05.2022) των προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου του υπ' αριθμ./31.05.2022 **ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ.**

Από το περιεχόμενο της από 21/07/2022 Εκθέσεως ελέγχου καθίσταται σαφές ότι οι φορολογητέες εισροές που έχουν υποβληθεί από την προσφεύγουσα ανέρχονται σε **8.509,15€** και ο αναλογούν Φ.Π.Α εισροών σε **1.986,11€** και λόγω αφαιρουμένων ποσών από την δηλούσα (ύψους **580,81€**) ο αναλογούν τελικός δηλωμένος Φ.Π.Α εισροών που δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο ανέρχεται σε **1.405,30€**. Στην σελίδα 29 της οικείας Εκθέσεως αναφέρεται ότι:

«Για το διάστημα από 01/01/2021-31/10/2021 δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από το φόρο εισροών το σύνολο είτε των καταχωρημένων στα βιβλία αγορών-δαπανών είτε εκείνων που δηλώθηκαν στην περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α στον κωδ. 367: ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ (καθώς οι τελευταίες είναι λιγότερες από τις καταχωρημένες στα βιβλία (περιοδικές Φ2: **8.509,15€ < βιβλία: 165.870,00€**) διότι δεν προσκομίστηκαν φορολογικά στοιχεία».

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση προσκόμισης των αντίστοιχων παραστατικών ο έλεγχος όφειλε βάσει διατάξεων να αναγνωρίζει μόνο εκείνες τις εισροές (δαπάνες-αγορές) που έχουν συμπεριληφθεί στις Δηλώσεις Φ.Π.Α 01/2021-10/2021 που έχουν υποβληθεί συνολικά μέχρι και την ημερομηνία κοινοποίησης των Αποτελεσμάτων Προσωρινού Προσδιορισμού του Φ.Π.Α. ήτοι εισροές ύψους **8.509,15€** και δηλωθέντος εκπιπόμενου Φ.Π.Α εισροών ύψους **1.405,30€**.

Πέραν του γεγονότος ότι το Ισοζύγιο Γενικού και Αναλυτικών καθολικών 2021 δεν συμφωνεί με τις Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α (01/22-10/22) που είχαν υποβληθεί, τα προσκομιζόμενα υπό εξέταση παραστατικά είναι έκαστο ξεχωριστά, υψηλότερης αξίας της μηνιαίας συνολικής αξίας δηλωθέντων εισροών και του φόρου εισροών των Περιοδικών Δηλώσεων Φ.Π.Α Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μάιου, Αυγούστου Σεπτεμβρίου και Οκτωβρίου (Οι υπόλοιπες είναι μηδενικές).

Παρατίθεται πίνακας ανάλυσης των υποβεβλημένων Περιοδικών Δηλώσεων ανά μήνα.

Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.
Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.	Εξ. Αρ.
2021	8110	A	01/10/2021	31/10/2021	0,00	0,00	507,27	0,00	119,50	0,00	0,00	0,00
2021	8110	A	01/09/2021	30/09/2021	1.250,00	1.250,00	560,00	0,00	4,74	0,00	0,00	0,00
ΗΛ.	8110	A	01/08/2021	31/08/2021	0,00	0,00	670,65	0,00	170,34	0,00	0,00	0,00
2021	8110	A	01/07/2021	31/07/2021	0,00	0,00	0,00	0,00	9,39	0,00	0,00	0,00
2021	8110	A	01/06/2021	30/06/2021	0,00	0,00	0,00	0,00	9,39	0,00	0,00	0,00
2021	8110	A	01/05/2021	31/05/2021	2.193,44	2.193,44	2.178,42	0,00	9,39	0,00	0,00	0,00
2021	8110	A	01/04/2021	30/04/2021	0,00	0,00	0,00	0,00	13,38	0,00	0,00	0,00
2021	8110	A	01/03/2021	31/03/2021	0,00	0,00	0,00	0,00	13,38	0,00	0,00	0,00
2022	8110	T	01/02/2021	28/02/2021	766,62	766,62	3.160,49	0	6.580,95	0	0	0
2022	8110	T	01/01/2021	31/01/2021	1.116,29	1.116,29	1.432,32	0	6.033,28	0	0	0

Για τους ανωτέρω λόγους δεν γίνονται αποδεκτά τα στοιχεία που προσκομίστηκαν ως νέα στοιχεία και ο έλεγχος εμμένει στο αρχικό πόρισμα και τις υφιστάμενες πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για τα έτη 2019, 2020 και την διαχειριστική περίοδο 01/01/2021-31/10/2021.»

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα φορολογικό στοιχείο ούτε αναλυτικό καθολικό για την φορολογική περίοδο 01-01-2021 έως 31-10-2021 ενώ στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. δηλώθηκαν εισροές ύψους 8.509,15€ και στα βιβλία 165.870,00€. Επίσης, δεν υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος λόγω της μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από το φόρο εισροών το σύνολο των καταχωρημένων στα βιβλία αγορών- δαπανών ή των δηλωθέντων στις περιοδικές δηλώσεις. Το ισοζύγιο δεν συμφωνεί με τις περιοδικές

δηλώσεις, τα παραστατικά είναι πολύ υψηλότερης αξίας σε σχέση με τις υπόλοιπες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α..

Η προσφεύγουσα η οποία τηρεί διπλογραφικά βιβλία και διέπεται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 σύμφωνα με τις οποίες:

«Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.
2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:
 - α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.
 - β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
 - γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

Άρθρο 6. Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:
 - α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.
 - β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.
 - γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Επειδή, η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στα λογιστικά βιβλία πρέπει να γίνεται με τη δέουσα προσοχή και επιμέλεια προκειμένου να απεικονίζεται η πραγματική εικόνα της εκάστοτε οικονομικής οντότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000 «το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει 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».

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, δεν έλαβε υπόψη τα παραστατικά δαπανών για την φορολογική περίοδο 01-01-2021 έως 31-10-2021, ούτε θα μπορούσε να τα λάβει υπόψη του, δεδομένου ότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου ο προσφεύγων δεν τα προσκόμισε και δεν υπήρχε συμφωνία Περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και ισοζύγιο Γενικού Αναλυτικών καθολικών.

Επειδή, με την υπ' αριθ./10-11-2022 αναπομπή της υπηρεσίας μας, για την εξέταση των ως άνω παραστατικών τα οποία ο προσφεύγων προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο έλεγχος δεν προέβη σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις. Αυτό έχει ως συνέπεια, να μην αντικρούεται επαρκώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ορθής απεικόνισης των συναλλαγών του και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου για την εν λόγω φορολογική περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των ανωτέρω στοιχείων.

Επειδή, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01-01-2021 έως 31-10-2021, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 23-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του αγροτικού συνεταιρισμού «.....» με Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα:

Α. την επικύρωση των με αριθμό, οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01-01-2019 έως 31-12-2019, 01-01-2020 έως 31-12-2020 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και

Β. την ακύρωση της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-01-2021 έως 31-10-2021 του ίδιου Προϊσταμένου σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολογική Περίοδος	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58Α ΚΦΔ	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση-Σύνολο φόρου προς καταβολή
1	☐ 21/7/2022	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α	01/01/2019-31/12/2019	3.310,74€	1.655,37€	4.966,11€
2	☐ 21/7/2022	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α	01/01/2020-31/12/2020	104.332,23€	52.166,12€	156.498,35€
3	☐ 21/7/2022	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α	01/01/2021-31/10/2021	0,00€	0,00€	0,00€
Σύνολα				107.642,97€	53.821,49€	161.464,46€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.