



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/02/2025

Αριθμός απόφασης: 326

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

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

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 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 με ημερομηνία κατάθεσης 23.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ....., κάτοικος,
....., Τ.Κ. κατά των υπ' αριθμ.:

-/2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,
-/2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,
-/2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /20.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο από το ποσό των 32.396,67€ στο ποσό των 30.522,92€, ήτοι κατά 1.873,75€.

Με την υπ' αριθ. /20.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο από το ποσό των 31.932,53€ στο ποσό των 23.450,44€, ήτοι κατά 8.482,09€.

Με την υπ' αριθ. /20.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2024, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο ίσο με 620,75€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. και του άρθ. 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ..

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. /2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά

έτη 2018 και 2019. Ως κύρια δραστηριότητα από τον προσφεύγοντα έχει δηλωθεί ο κωδικός 1451000 «Εκτροφή Αιγοπροβάτων, που διατίθενται ζώντα». Στο έντυπο Ε3 των φορολογικών ετών 2018 και 2019 ως κωδικός, από τον οποίο προέρχονται τα περισσότερα έσοδα αναγράφεται ο κωδικός 10514000 «παραγωγή τυριού και τυροπήγματος». Ο προσφεύγων διενεργεί κατά κύριο λόγο χονδρικές πωλήσεις τυροκομικών προϊόντων. Επιπλέον, ο προσφεύγων εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε όσον αφορά τη φορολογία Φ.Π.Α. διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:
Φορολογική περίοδος 2018

- Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, για 85 σφαγιασθέντα πρόβατα (πώληση κρέατος) στο φορολογικό έτος 2018 καθαρής αξίας 2.380,00€ πλέον Φ.Π.Α. 309,40€. Η καθαρή αξία και ο Φ.Π.Α. προστέθηκαν στη δηλωθείσα αξία φορολογητέων εκροών και στο δηλωθέν φόρο εκροών, αντίστοιχα. Η διαπίστωση αυτή περιγράφεται αναλυτικά στην έκθεση φόρου εισοδήματος.
- Πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και συνεπώς εφαρμόστηκαν οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Ειδικότερα τα ακαθάριστα έσοδα της παραγωγικής δραστηριότητας (μεταποίηση και πώληση τυροκομικών αγαθών) με τη χρήση έμμεσης μεθόδου και συγκεκριμένα της αρχής των αναλογιών. Από την μεθοδολογία αυτή αυξήθηκε η δηλωθείσα αξία φορολογητέων εκροών και ο δηλωθέν φόρος εκροών κατά 10.365,97€ και 1.347,57, αντίστοιχα.
- Δεν προσκομίσθηκαν φορολογικά παραστατικά και σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 περ. β' του ν.2859/2000 δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές ύψους 1.353,60€ και Φ.Π.Α. εισροών ύψους 216,78€.

Φορολογικό έτος 2019

- Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, για 236 σφαγιασθέντα πρόβατα (πώληση κρέατος) στο φορολογικό έτος 2019 καθαρής αξίας 6.608,00€ πλέον Φ.Π.Α. 859,04€. Η καθαρή αξία και ο Φ.Π.Α. προστέθηκαν στη δηλωθείσα αξία φορολογητέων εκροών και στο δηλωθέν φόρο εκροών, αντίστοιχα. Η διαπίστωση αυτή περιγράφεται αναλυτικά στην έκθεση φόρου εισοδήματος.
- Πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και συνεπώς εφαρμόστηκαν οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Ειδικότερα τα ακαθάριστα έσοδα της παραγωγικής δραστηριότητας (μεταποίηση και πώληση τυροκομικών αγαθών) με τη χρήση έμμεσης μεθόδου και συγκεκριμένα της αρχής των αναλογιών. Από την μεθοδολογία αυτή αυξήθηκε η δηλωθείσα αξία φορολογητέων εκροών και ο δηλωθέν φόρος εκροών κατά 32.642,78€ και 4.243,56€, αντίστοιχα.
- Μη έκδοση τριών φορολογικών στοιχείων εσόδων από πώληση φέτας καθαρής αξίας 561,95€ πλέον Φ.Π.Α. 73,05€. Το εν λόγω ποσό δεν προστέθηκε στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές καθώς για την παραγωγική δραστηριότητα (μεταποίηση και πώληση τυροκομικών αγαθών) εφαρμόστηκαν έμμεσες τεχνικές ελέγχου.
- Δεν προσκομίσθηκαν φορολογικά παραστατικά και σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 περ. β' του ν.2859/2000 δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές ύψους 11.557,20€ και Φ.Π.Α. εισροών ύψους 1.505,74€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων,
 - άλλως επικουρικώς να επιστραφεί η παρούσα υπόθεση προς συνέχιση του φορολογικού ελέγχου,
 - να απαλλαγεί από την υποχρέωση καταβολής οιασδήποτε φόρου και εν γένει καταβλητέου ποσού που εσφαλμένως καταλογίστηκαν εις βάρος του,
 - να επιστραφεί νομιμοτόκως, οποιοδήποτε ποσό τυχόν αναγκάστηκε να καταβάλει,
 - να κληθεί για την παροχή τυχόν αναγκαίων διευκρινήσεων,
- προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Δεν του παρασχέθηκε η προβλεπόμενη εκ του νόμου 20ήμερη προθεσμία για την υποβολή υπομνήματος επί του υπ' αριθμόν/2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

2) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου – εσφαλμένη μη αναγνώριση έκπτωσης δαπανών και καταλογισμός τους ως λογιστικών διαφορών.

3) Εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων – Εκ παραδρομής καταγραφή σφαγμένων ζώων στο μητρώο εκμετάλλευσης αιγοπροβάτων. Υφίσταται παραδρομή στο μητρώο εκμετάλλευσης αιγοπροβάτων καθώς ο αληθής αριθμός σφαγμένων ζώων είναι 92, παραδρομή η οποία προκύπτει από την προσεκτική επισκόπηση του αυτού βιβλίου αλλά και από την έκθεση επεξηγήσεων του μητρώου προβάτων.

4) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω παράλειψης έκδοσης αιτιολογημένης απόφασης για την επιλογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου. Σε κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου καθώς και στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν προκύπτει να έχει εκδοθεί απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και δη αιτιολογημένη, ως προς την επιλογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου.

Επειδή, η με ημερομηνία θεώρησης 20.09.2024 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Χανίων, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη και κατά συνέπεια δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον

προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν του παρασχέθηκε η προβλεπόμενη εκ του νόμου 20ήμερη προθεσμία για την υποβολή υπομνήματος επί του υπ' αριθμόν/2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι κατά ευθεία παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, το αρχικό υπ' αριθ./2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χανίων του κοινοποιήθηκε την 09.08.2024, δηλαδή σε ημερομηνία που ήταν όλοι σε διακοπές, και αξιώθηκε από μέρους του η υποβολή υπομνήματος μέχρι την 30.08.2024 εντός του μηνός Αυγούστου, καίτοι η προβλεπόμενη από το άρθρο 28 του ν.4174/2013, 20ήμερη προθεσμία για την υποβολή Υπομνήματος επί του Σ.Δ.Ε. λήγει την 20.09.2024, καθώς όλες οι προθεσμίες αναστέλλονται από την 01.08.2024 έως την 31.08.2024. Επιπλέον αιτήθηκε την αναγνώριση της παράτασης της προθεσμίας για την υποβολή συμπληρωματικού υπομνήματος μέχρι την 20.09.2024, η οποία κατά παράβαση του νόμου απορρίφθηκε.

Επειδή στις 09.08.2024 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθ. πρωτ./2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τους σχετικούς προσωρινούς προσδιορισμούς φόρων/προστίμων. Ο προσφεύγων, εντός της νόμιμης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χανίων τις απόψεις του με το με αρ. εισερχ./29.08.2024 Υπόμνημα με συνημμένα σε αυτό στοιχεία και έγγραφα. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη το ανωτέρω υπόμνημα του προσφεύγοντα και προσδιόρισε εκ νέου το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. για τα κρινόμενα έτη.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τηρήθηκε η διαδικασία του άρθρου 33 του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 28 ν.4174/2013) και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. 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 σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ...»

Επειδή στην από 20.09.2024 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ. Χανίων αναφέρεται ότι δεν προσκομίσθηκαν όλα τα ζητηθέντα φορολογικά παραστατικά αγορών/εξόδων και συνεπώς δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 περ. β' ν.2859/2000. Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 2018 δεν προσκομίσθηκαν 5 φορολογικά παραστατικά συνολικής καθαρής αξίας 1.353,60€ πλέον Φ.Π.Α. 216,78€ και για το φορολογικό έτος 2019 δεν προσκομίσθηκαν 34 φορολογικά παραστατικά συνολικής καθαρής αξίας 11.557,20€ πλέον Φ.Π.Α. 1.505,74€. Η καθαρή αξία των μη προσκομισθέντων φορολογικών παραστατικών αφαιρέθηκε από την δηλωθείσα αξία φορολογητέων εισροών και η αξία Φ.Π.Α. αυτών αφαιρέθηκε από τον δηλωθέν φόρο εισροών.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζονται από τον προσφεύγοντα τα κάτωθι φορολογικά παραστατικά τα οποία δεν είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο:

2018

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
04.05.2018	ΤΠΥ.....		300,00	72,00

2019

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
19.01.2019	ΤΠΥ.....		30,00	7,20
.....	ΤΠΘ.....		900,00	117,00
Σύνολο			930,00	124,20

Επειδή μεταξύ άλλων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από τους προμηθευτές «.....», «.....» και «.....» Ειδικότερα έλαβε:

2018

ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ
.....	982,60	2

2019

Προμηθευτής	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ
.....	10.357,60	27
.....	269,60	5

Επειδή για τους ανωτέρω προμηθευτές προσκομίσθηκαν διάφορα δικαιολογητικά (λ.χ. συγκεντρωτικές καταστάσεις, εκτύπωση βιβλίων αντισυμβαλλόμενων, εκτυπώσεις καρτελών) αλλά όχι τα ζητηθέντα από τον έλεγχο φορολογικά παραστατικά.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται μερικός δεκτός και με την παρούσα απόφαση αναγνωρίζονται μόνο οι περιπτώσεις εκείνες για τις οποίες προσκομίσθηκαν τα φορολογικά παραστατικά. Ειδικότερα με την παρούσα απόφαση

αναγνωρίζονται φορολογητέες εισροές και φόρος εισροών, τα οποία δεν είχαν αναγνωριστεί από τον έλεγχο, ως κάτωθι:

Έτος	Φορολογητέες εισροές	Φόρος εισροών
2018	300,00	72,00
2019	930,00	124,20

Ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χανίων προσκομίστηκε το μητρώο εκμετάλλευσης αιγοπροβάτων που τηρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης & Τροφίμων, από το οποίο προέκυψαν τα κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2018

Διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, για ογδόντα πέντε (85) σφαγιασθέντα πρόβατα κατά τους μήνες 5^ο, 7^ο, 8^ο και 9^ο του φορολογικού έτους 2018, που αφορούν σε τρεις (3) επιμέρους σφαγές με ένδειξη «αυτοκατανάλωση», όπως προέκυψε από τις εγγραφές στις γραμμές 21, 22 και 23 των σελίδων 18 και 19 του βιβλίου Νο2 «Μητρώου Εκμετάλλευσης Αιγοπροβάτων» με κωδικό αριθμό εκμετάλλευσης που τηρεί ο προσφεύγων και προσκομίστηκε στον έλεγχο. Σύμφωνα με την με ημερομηνία 09.07.2024 Υπεύθυνη Δήλωση του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα στην παρ.1 δηλώνει ότι: «δεν υπάρχουν παραστατικά εσόδων που αφορούν την πώληση κρεάτων την περίοδο 2018-2019». Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο φορολογικά παραστατικά σφαγείων, ούτε ειδικά στοιχεία αυτοπαράδοσης.

Φορολογικό έτος 2019

Διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για διακόσια τριάντα έξι (236) σφαγιασθέντα πρόβατα κατά τους μήνες 4^ο, 6^ο, 7^ο, 8^ο, 9^ο, 10^ο, 11^ο και 12^ο του φορολογικού έτους 2019, που αφορούν σε έξι (6) επιμέρους σφαγές, όπως προέκυψε από τις εγγραφές στις γραμμές 26 έως και 32 των σελίδων 20 και 21 του βιβλίου Νο2 «Μητρώου Εκμετάλλευσης Αιγοπροβάτων» με κωδικό αριθμό εκμετάλλευσης που τηρεί ο προσφεύγων και προσκομίστηκε στον έλεγχο. Σύμφωνα με την με ημερομηνία 09/07/2024 Υπεύθυνη Δήλωση του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα στην παρ. 1 δηλώνει ότι: «δεν υπάρχουν παραστατικά εσόδων που αφορούν την πώληση κρεάτων την περίοδο 2018-2019». Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο φορολογικά παραστατικά σφαγείων, ειδικά στοιχεία αυτοπαράδοσης ή οποιοδήποτε άλλο έγγραφο που να αποδεικνύεται η πορεία των σφαγιασθέντων.

Επειδή με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις από τον έλεγχο κρίθηκε ότι προκύπτει μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων από πώληση κρέατος (αγροτική δραστηριότητα) συνολικά για 321 ζώα. Επιπλέον, σύμφωνα με την από 31.07.2024 υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα τα ζώα διατίθενται ως νωπό κρέας, με αναλογία 8 κιλά/ζώο και τιμή 3,5€/κιλό, ήτοι συνολικά προκύπτει μη έκδοση τουλάχιστον 321 φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας κατ' ελάχιστον 2.380,00€ και 6.608,00€ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, αντίστοιχα, υπολογιζόμενη ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος	Πλήθος σφαγιασθέντων ζώων	Αναλογούσα στη σφαγή ποσότητα νωπού κρέατος (κιλά)	Έσοδο=3,5€/κιλό
-----------------	---------------------------	--	-----------------

2018	85	680	2.380,00
2019	236	1888	6.608,00

Επειδή στην από 30.10.2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων αναφέρεται ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη του το προσκομισθέν μητρώο εκμετάλλευσηςμε κωδικό αριθμό εκμετάλλευσης(No.... και No....) του προσφεύγοντα, του οποίου η τήρηση και έγκαιρη ενημέρωση όλων των μεταβολών είναι υποχρεωτική σύμφωνα με τη νομοθεσία του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων. Επιπλέον, αναφέρεται ότι η προσκομισθείσα επιστολή (που ήδη είχε στη διάθεση του ο έλεγχος κατά την έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων) με τίτλο «Έκθεση επεξηγήσεων του μητρώου προβάτων του» που υπογράφει η εταιρεία «.....», με Α.Φ.Μ., δεν αποτελεί επίσημο έγγραφο που μπορεί ο έλεγχος να αποδεχθεί ως αποδεικτικό στοιχείο ισχυρότερο του μητρώου εκμετάλλευσης αιγοπροβάτων που ορίζει η ελληνική νομοθεσία του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τεκμηριώθηκε επαρκώς και εμπεριστατωμένα η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκαν με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου. Ειδικότερα στην σελίδα 39 της από 20.09.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος αναφέρεται ότι συντάχθηκε εισήγηση προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων για την εφαρμογή έμμεσης μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και εκδόθηκε η με αρ. πρωτ./10.07.2024 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων για την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντα.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ότι δεν προκύπτει να έχει εκδοθεί απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και δη αιτιολογημένη, ως προς την επιλογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Φορολογική περίοδος 01.01.2018 – 31.12.2018

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	204.113,19	216.859,16	216.859,16	12.745,97
Αξία φορολογητέων εισροών	215.593,52	214.239,92	214.539,92	1.053,60
Φόρος εκροών	26.644,72	28.301,69	28.301,69	1.656,97
Υπόλοιπο φόρου εισροών	59.041,39	58.824,61	58.896,61	144,78
Πιστωτικό υπόλοιπο	32.396,67	30.522,92	30.594,92	1.801,75
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	32.396,67	30.522,92	30.594,92	1.801,75

Φορολογική περίοδος 01.01.2019 – 31.12.2019

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
--	---------	---------	-----	---------

Αξία φορολογητέων εκροών	242.400,04	281.650,82	281.650,82	39.250,78
Αξία φορολογητέων εισροών	218.686,10	207.128,90	208.058,90	10.627,20
Φόρος εκροών	31.512,00	36.614,60	36.614,60	5.102,60
Υπόλοιπο φόρου εισροών	63.444,53	60.065,04	60.261,24	3.183,29
Πιστωτικό υπόλοιπο	31.932,53	23.450,44	23.646,64	8.285,89
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	31.932,53	23.450,44	23.646,64	8.285,89

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 23.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

- την επικύρωση της υπ' αριθμ. /2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Χανίων.
- την τροποποίηση των υπ' αριθ. /20.09.2024 και /20.09.2024 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικών περιόδων 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019, αντίστοιχα, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αριθ. Πράξης /20.09.2024): 620,75€

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης /2024) φορολογικής περιόδου 01.01.2018 -31.12.2018

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Πιστωτικό υπόλοιπο	32.396,67	30.522,92	30.594,92	1.801,75
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	32.396,67	30.522,92	30.594,92	1.801,75

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης /2024) φορολογικής περιόδου 01.01.2019 -31.12.2019

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Πιστωτικό υπόλοιπο	31.932,53	23.450,44	23.646,64	8.285,89
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	31.932,53	23.450,44	23.646,64	8.285,89

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Α/Α

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

Σ η μ ε ί σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.