



Αθήνα, 4-4-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 938

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **9-12-2024** και με αρ, πρωτ. (ID) ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ./7-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./7-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 7-11-2024 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **9-12-2024** και με αρ, πρωτ. (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./**7-11-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επιβλήθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **9.727,90€** πλέον προστίμου αρθ.58^Α ύψους **4.863,95€**, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **14.591,85€**.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ./**30.01.2023** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, διενεργήθηκε στην επιχείρηση του προσφεύγοντος μερικός φορολογικός έλεγχος Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος **2018** δεδομένου ότι σύμφωνα με τον με αρ. πρωτ./**20-1-2023** φάκελο που διαβιβάστηκε από την **ΥΕΔΔΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ** και τη συνημμένη πληροφοριακής έκθεσης ΦΠΑ, η ελεγχόμενη οντότητα δεν υπέβαλλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για το α', β', γ', και δ' τρίμηνο του φορολογικού έτους **2018**. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το σύνολο των ζητηθέντων βιβλίων καθώς και τα αντίστοιχα παραστατικά Εσόδων και Εξόδων οπότε ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης ΦΠΑ με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του, όπως τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών Προμηθευτών. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η μη προσκόμιση του συνόλου των νόμιμων τιμολογίων οφείλεται σε λόγο ανωτέρας βίας και ειδικότερα σε κλοπή που συνέβη στην επιχείρηση του στις **15/4/2021**.
2. Με την προσβαλλόμενη πράξη δεν αφαιρούνται από τις φορολογητέες εκροές, επί των οποίων υπολογίσθηκε ο ΦΠΑ που του καταλογίζεται, το ποσό των (πρώτων χρονικά) **10.000** ευρώ εντός του Α τριμήνου του έτους **2018**, για τα οποία δεν υπείχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ. Συνεπώς, θα έπρεπε αφαιρουμένων των **10.000** ευρώ, ο αναλογών ΦΠΑ να υπολογισθεί επί του ποσού των **64.830** ευρώ, όπως επίσης και το επιβληθέν πρόστιμο αρ. **58/58^Α ΚΦΔ**.
3. Δεν αναγνωρίζονται με την προσβαλλόμενη πράξη και την επισυναπτόμενη από **7.11.2024** έκθεση ελέγχου, κατά ρητή παραδοχή αυτής, φορολογητέες εισροές για το φορολογικό έτος **2018**. Ωστόσο, η επιχείρησή του, ως αποδεικνύεται από τη νομίμως κατατεθείσα φορολογική δήλωση εισοδήματος και το επισυναπτόμενο στην παρούσα **Ε3 (ΣΧΕΤ.1)**, δήλωσε λειτουργικά έξοδα, συνολικού ποσού **51.173,88** ευρώ, τα οποία σε κάθε περίπτωση δηλώθηκαν και από τους αντισυμβαλλομένους του ως έσοδα. Ενδεικτικά προσκομίζει λίστα εξόδων της επιχείρησής του και καρτέλες πελατών (**ΣΧΕΤ.2**)
4. Προσκομίζει νόμιμα παραστατικά – τιμολόγια παροχής υπηρεσιών της εταιρείας με την επωνυμία προς την ατομική του επιχείρηση της περιόδου από **1/4/2018** έως **31/10/2018**, συνολικής ονομαστικής αξίας **7.745,87** ευρώ, πλέον ΦΠΑ (**ΣΧΕΤ.4**), τα οποία θα πρέπει να ληφθούν υπόψιν από την Υπηρεσία σας, ως έξοδα και να επαναυπολογισθεί ο αναλογών ΦΠΑ που του επεβλήθη, ως και το πρόστιμο.

Επειδή σύμφωνα με το αρθ. 7 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ):

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου».

Επειδή με τις διατάξεις του αρθ.13 του ΚΦΔ 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.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή

β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ΚΦΔ ορίζεται:

«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα».

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 71 του ΚΦΔ (άρθρο 61 ν.4987/2022) ορίζεται: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας.

Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Διοικητή και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογούμενου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/20.11.2015 και συγκεκριμένα στην παρ. 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61): «Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Επειδή, από τη δικαστηριακή νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονόσ απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Πρέπει να προκύπτει δηλαδή ότι παρά τα μέτρα που έλαβε ο υπόχρεος, το γεγονός δεν μπορούσε να αποτραπεί. Περαιτέρω, κατά την πάγια νομολογία, ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη της δέουσας επιμέλειας και σύνεσης και λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σε αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 77 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 την από 7-11-2024 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ./30-1-2023 αίτημα για παροχή πληροφοριών και στοιχείων του αρθ. 14 παρ.1,2 του ΚΦΔ, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης, στο οποίο ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε το σύνολο των ζητηθέντων βιβλίων εσόδων-εξόδων ούτε τα αντίστοιχα παραστατικά εσόδων και εξόδων. Για την εν λόγω διαπιστωθείσα παράβαση συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε οριστική πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι η μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο οφείλεται σε ανωτέρα βία, συνιστάμενη σε κλοπή που έγινε στην επιχείρηση του στις 15/4/2024. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει το με αρ. πρωτ.-β/15-10-2024 αντίγραφο εκ του ηλεκτρονικού βιβλίου αδικημάτων και συμβάντων της Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας, σύμφωνα με το οποίο στις 15-4-2021 κατόπιν καταγγελίας του προσφεύγοντος, μία άγνωστη δράστιδα πιθανόν, εισήλθε εντός των τριών ενοικιαζόμενων δωματίων του που βρίσκονται σε ανακαίνιση και αφαίρεσε, κατά δήλωσή του, από εντός ένα ανέπαφο φορητό τερματικό P.O.S. της, χρώματος λευκό, αξίας 200€ και έναν φάκελο λευκό περιέχοντος διάφορα λογιστικά έγγραφα της επιχείρησης του με την επωνυμία «.....», ενώ την ίδια στιγμή έτερη άγνωστη δράστιδα ανέμενε την ανωτέρω στην αυλή έξωθεν των δωματίων. Οι κινήσεις των ανωτέρω καταγράφηκαν από κλειστό κύκλωμα βιντεοσκόπησης.

Επειδή εκ των ανωτέρω δεν τεκμηριώνεται ζήτημα ανωτέρας βίας, καθόσον δεν προκύπτει με αδιαμφισβήτητο τρόπο η απώλεια λόγω της από 15-4-2021 προαναφερθείσας κλοπής, των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων, την απώλεια των οποίων ουδέποτε δήλωσε στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν. 2859/00 (ΦΠΑ) ορίζεται:

«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.

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 αρθ. 16 του ΦΠΑ: *«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.*

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου,, β) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών,

γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,

δ) κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής που πραγματοποιείται πριν την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14.

ε) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών,

για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά,

στ) κατά τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, προκειμένου για υπηρεσίες οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που παρέχονται συνεχώς και η παροχή τους συνεχίζεται και μετά τη λήξη του ημερολογιακού έτους και δεν έχουν οριστεί ή πραγματοποιηθεί τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου παροχής τους,

ζ) κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής, στην περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 18 του ΦΠΑ: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. 2. Ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.»**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του ν. 2859/00** ορίζεται:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.»

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

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:
α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης 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 η Διεύθυνση του Φ.Π.Α. έχει δεχτεί με το έγγραφό της ότι στην περίπτωση κατά την οποία στο διενεργούμενο έλεγχο δεν προσκομίζονται, λόγω απώλειας 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 Φ.Π.Α. εφόσον από το σύνολο των στοιχείων που θα τεθούν υπόψη του

ελέγχου (π.χ. φωτοαντίγραφα των στοιχείων, συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών άρθρου 20 Κ.Β.Σ. στελέχη των στοιχείων των αντισυμβαλλόμενων εκδοτών, καταχώρηση στα βιβλία τους, απόδοση του Φ.Π.Α. κ.λπ.) είτε από οποιαδήποτε ελεγκτική ενέργεια ή επαλήθευση αποδεικνύεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά το κρίσιμο χρόνο που γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. κατείχε τα εν λόγω στοιχεία με την προϋπόθεση βεβαίως ότι δεν τίθεται θέμα απόρριψης του φόρου εισροών από άλλο λόγο (π.χ. εικονικά στοιχεία, εικονικές εγγραφές κ.λπ.).

Περαιτέρω σε περίπτωση πυρκαγιάς, σεισμού κ.λπ. όπου καταστράφηκαν τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια, διασαφήσεις κ.λπ.) με βάση τα οποία είχε ασκηθεί το δικαίωμα έκπτωσης από τη Διοίκηση (Εγγραφο/2004) έγινε δεκτό ότι σε διενεργούμενο έλεγχο θα αναγνωρίζεται ο εκπαισθείς ΦΠΑ, εφόσον από το σύνολο των στοιχείων που θα τεθούν υπόψη του ελέγχου (π.χ. φωτοαντίγραφα των στοιχείων, συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών του άρθρου 20 του ΚΒΣ, στελέχη των στοιχείων των αντισυμβαλλομένων εκδοτών, σχετικές καταχωρίσεις στα βιβλία τους, αντίστοιχες αποδόσεις ΦΠΑ κ.λπ.) είτε από οποιαδήποτε άλλη σχετική επαλήθευση αποδεικνύεται ότι η ελεγχόμενη κατά τον κρίσιμο χρόνο που γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ κατείχε τα εν λόγω στοιχεία και με την προϋπόθεση ότι δεν προκύπτει θέμα απόρριψης του ΦΠΑ εισροών από άλλους λόγους (εικονικών στοιχείων, εικονικών εγγραφών κ.λπ.).

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το υποσύστημα Μητρώου-Εισοδήματος-ΦΠΑ του ΟΠΣ TAXISNET και ELENXIS, ο προσφεύγων ασκεί ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα από 11-3-2011 με τα κάτωθι αντικείμενα δραστηριοτήτων:

Κύρια Δραστηριότητα

Κωδικός	Περιγραφή	Συντομογραφία
68311000		

Λοιπές Δραστηριότητες Επιχείρησης

Κωδικός	Περιγραφή	Συντομογραφία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης
41200000			11/03/2011	
55200000			07/11/2018	
55201104			07/11/2018	
70221000			11/03/2011	

Για την παρακολούθηση των εργασιών του τηρεί απλογραφικά βιβλία και υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από ενάρξεως. Περαιτέρω κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018, ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ α', β, γ' και δ' τριμήνου ενώ σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2019 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, για το εν λόγω φορολογικό έτος δηλώνει ακαθάριστα έσοδα ύψους 74.830,00€ από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Επειδή ο προσφεύγων κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, ως υπόχρεος στο φόρο είχε την υποχρέωση προς υποβολή των σχετικών δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 38 του ΦΠΑ, τις οποίες ωστόσο δεν υπέβαλλε.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το σύνολο των ζητηθέντων Βιβλίων εσόδων-εξόδων και τα αντίστοιχα παραστατικά εσόδων και εξόδων, ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό ύψους 74.830,00€ όπως προκύπτει από την οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 -Ε3 ενώ δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές κατ' εφαρμογή των

διατάξεων του αρθ. 32 ' του ΦΠΑ, καθόσον δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά των σχετικών δαπανών.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι από τις φορολογητέες εκροές πρέπει να αφαιρεθούν, το ποσό των (πρώτων χρονικά) 10.000 ευρώ εντός του Α τριμήνου του έτους 2018, για τα οποία δεν υπείχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ, ήτοι ότι αυτό το ποσό αφορά μη υπαγόμενες στο φόρο διενεργηθείσες πωλήσεις, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο απόδειξης του εν λόγω ισχυρισμού, συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων επικαλείται, αναφορικά με την μη αναγνώριση προς έκπτωση των φορολογητέων εισροών και του αναλογούντα φόρου εισροών με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ότι εφόσον τα δηλωθέντα λειτουργικά έξοδά του ύψους 51.173,88€ και του αναλογούντος φόρου, δηλώθηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους προμηθευτές του, προσκομίζοντας ενδεικτικά λίστα εξόδων του ύψους 3.821,39€ καθώς και καρτέλες πελάτη των αντισυμβαλλόμενων, θα πρέπει το ποσό αυτό να αφαιρεθεί από τον καταλογισθέντα ΦΠΑ εκροών της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου. Ωστόσο ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε φορολογικά στοιχεία εξόδων ως εκ τούτου ο έλεγχος ορθά δεν αναγνώρισε τις φορολογητέες εισροές και τον αναλογούντα φόρο εισροών κατ' εφαρμογή του αρθ. 32 του ΦΠΑ.

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει με την παρούσα προσφυγή τιμολόγια παροχής υπηρεσιών της εταιρείας «.....» προς την ατομική του επιχείρηση περιόδου από 01/4/2018-31/10/2018 ύψους 7.745,87€ πλέον ΦΠΑ τα οποία επικαλείται ότι πρέπει να ληφθούν υπόψη ως έξοδα και να επανυπολογισθεί ο αναλογούν ΦΠΑ.

Επειδή ωστόσο, τα τιμολόγια που προσκομίζει ο προσφεύγων και αφορούν την εταιρεία με την επωνυμία, δεν επιβεβαιώνονται από τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μέσω του συστήματος VIES και επιπλέον ο προσφεύγων για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, ούτε άλλωστε αποδείχτηκε από τον προσφεύγοντα η καταχώρηση αυτών στα τηρούμενα βιβλία.

Επειδή, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καταχωρούνται τόσο στις εκροές όσο και στις εισροές της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ με ουδέτερο αποτέλεσμα, όμως εν προκειμένω λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων δεν προκύπτει ότι αυτές έχουν συμπεριληφθεί στις εκροές ώστε να μπορούν να ληφθούν υπόψη και στις εισροές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 7-11-2024 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **9-12-2024** και με αρ, πρωτ. (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ. /7-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018

-Ως η υπ' αριθμ./2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

Σύνολο φόρου για καταβολή: 14.591,85€.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών¹
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΠΑΣΧΑΛΗΣ Χ.

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.