



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 16.04.2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 1098

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
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 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. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID)
ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ. /.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01..... - 31.12....., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και της οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την απόέκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 την υπ' αριθ. /Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ) /Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01..... - 31.12....., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόροςευρώ, μετά από μείωση του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά το ποσό τωνευρώ, λόγω μη έκδοσης παραστατικών εσόδου συνολικού ύψους ευρώ κατά την φορολογική περίοδο 01/01/.....-31/12/.....

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησηςέκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, με κύρια δραστηριότητα τις εργασίες τοποθέτησης μεταλλικών κουφωμάτων, δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

1. Ως προς την αύξηση των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησής του την προηγούμενη χρήση κατά τα χρηματικά ποσά των υπό στοιχεία 1α, 1β, 1γ και 2 επίμαχων εμβασμάτων, αυτά δεν αφορούσαν μη έκδοση τιμολογίων αλλά αποτελούσαν προκαταβολές για έργα που εκτελέστηκαν – ολοκληρώθηκαν τον Νοέμβριο του έτους, οπότε και εξέδωσε, εντός της οριζόμενης κατά το άρθρο 11 παρ. 2 του ν.4308/2014 προθεσμίας, το υπ' αριθ. / δελτίο αποστολής – τιμολόγιο και το υπ' αριθ. τιμολόγιο, αντίστοιχα. Τούτο αποδεικνύεται από τις καρτέλες των πελατών του, από την υπεύθυνη δήλωση τηςαλλά και τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής, λαμβανομένων υπόψη επιπροσθέτως στην προκειμένη περίπτωση αφενός των ιδιαίτερων περιστάσεων και συνθηκών (απαγόρευση οικοδομικών εργασιών στη Σαντορίνη από το Μάρτιο έως τον Οκτώβριο κάθε έτους, την πανδημία covid-19, την αύξηση της τιμής του σιδήρου το έτος) και αφετέρου τις κατασκευαστικές ιδιαιτερότητες των έργων που επρόκειτο να εκτελέσει. Επιπροσθέτως πρέπει να συνεκτιμηθεί η έκδοση των ως άνω τιμολογίων, γεγονός που καταδεικνύει το αληθές του ισχυρισμού του περί ολοκλήρωσης των έργων τον Νοέμβριο του, ότι και τιμολογήθηκαν αυξάνοντας έτσι αντίστοιχα και τα φορολογητέα εισοδήματά του το έτος αυτό.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:

«Φορολογικός έλεγχος

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 αρχεία (βιβλία και 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.

2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους ανατίθεται ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, στ) τη μορφή του ελέγχου. Για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παρ. 1, περιλαμβάνει, αντί των στοιχείων των περ. γ) και δ), την περιοχή του ελέγχου ή το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων. Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

3. Ο έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από την εντολή ελέγχου, μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός, ως εξής: α) Πλήρης είναι ο έλεγχος που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές, για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικές υποθέσεις. Ο πλήρης έλεγχος είναι οριστικός για όλα τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα και φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου. β) Μερικός είναι ο έλεγχος που δεν συγκεντρώνει τα στοιχεία του πλήρους ελέγχου της περ. α) και διενεργείται ιδίως για συγκεκριμένα ζητήματα ή συναλλαγές μιας φορολογίας ή ενός φορολογικού αντικειμένου, τέλους ή εισφοράς ή για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές συγκεκριμένων συναλλαγών, για μια ή περισσότερες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους ή ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη στα οποία αναφέρεται το προς έλεγχο φορολογικό ζήτημα ή η συναλλαγή της οικείας εντολής. Ο μερικός έλεγχος είναι οριστικός ως προς τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα ή ζητήματα ή συναλλαγές για τα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

.....

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ως άνω Κώδικα:

«Λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν.4308/2014 περί χρόνου έκδοσης τιμολογίου:

«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. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο 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 ν. 2859/2000, όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος:

Άρθρο 2

Αντικείμενο του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

Άρθρο 3

Υποκείμενοι στο φόρο

1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

Άρθρο 48

Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη ΔΟΥ, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊστάμενου ΔΟΥ και του υπόχρεου στο φόρο.

5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α΄).

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του νέου ΚΦΔ:

«Επαρκής αιτιολογία

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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή στο άρθρο 77 του νέου ΚΦΔ ορίζεται:

«Βάρος απόδειξης

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 με ημερομηνία θεώρησηςέκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κατόπιν έκδοσης της με αριθ. εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της εν λόγω Δ.Ο.Υ. σε βάρος του προσφεύγοντος, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα τηκαι κύρια δραστηριότητα τις εργασίες τοποθέτησης μεταλλικών κουφωμάτων, διενεργήθηκε έλεγχος για τα φορολογικά έτη & Στα πλαίσια του ελέγχου απεστάλη ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα η ανωτέρω εντολή ελέγχου και κλήθηκε όπως εντός πέντε ημερών από την κοινοποίησή της θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα Βιβλία και Στοιχεία που τηρήθηκαν, καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο κρίνει απαραίτητο ότι θα πρέπει να ληφθεί υπόψη. Επίσης απεστάλη η με αριθ. πρωτ. «Γνωστοποίηση – Πρόσκληση» περί δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, της οποίας δεν έκανε χρήση. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθ. αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.5104/2014 προκειμένου να παρασχεθούν στοιχεία για την πηγή και την αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών που πιστώθηκαν στους λογαριασμούς του.

Κατόπιν επεξεργασίας όλων των διαθέσιμων στοιχείων, της διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων και αξιολόγησης των αντιρρήσεων του προσφεύγοντος επί του με αριθ. πρωτ.Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, οι οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές από τον έλεγχο, συντάχθηκε το πόρισμα του ελέγχου ως κάτωθι:

- Για το φορολογικό έτος: ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα οικονομικά δεδομένα, αυξάνοντας: α)τα ακαθάριστα έσοδα/φορολογητέες εκροές από επιχειρηματική δραστηριότητα απόευρώ σεευρώ και ως εκ τούτου αυξάνει τα κέρδη του φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα αξίαςευρώ βάσει δήλωσης, σε κέρδηευρώ, ήτοι **διαφορά κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα ευρώ**, ενώ ως προς το ΦΠΑ περιορίζει το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο κατά το ποσό του φόρου εκροών που αναλογεί στα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα ήτοι κατά το ποσό τωνευρώ β) αυξάνει το εισόδημα από ακίνητη περιουσία απόευρώ βάση δήλωσης σεευρώ, ήτοι **διαφορά εισοδήματος από ακίνητη περιουσίαευρώ**.
- Για το φορολογικό έτος: ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα οικονομικά δεδομένα, αυξάνοντας το εισόδημα από ακίνητη περιουσία απόευρώ βάση δήλωσης σεευρώ, ήτοι **διαφορά εισοδήματος από ακίνητη περιουσίαευρώ** ενώ ως προς το ΦΠΑ περιόρισε σύμφωνα με τις διαπιστώσεις που αφορούν στην φορολογική περίοδο 01/01/.....-31/12/..... το πιστωτικό υπόλοιπο κατά το ποσό τωνευρώ και εκ του λόγου αυτού καταλόγισθηκε η ως άνω διαφορά.

- Αναφορικά με την προσδιορισθείσα διαφορά κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα (σελ. 8-11 της οικείας έκθεσης ελέγχου):

«... ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ

.. Από τον έλεγχο των στοιχείων προέκυψαν τα κάτωθι ευρήματα:

Α) Μη έκδοση παραστατικών

Για τις κάτωθι συναλλαγές ο ελεγχόμενος έθεσε στην διάθεση του ελέγχου καρτέλες πελατών που αποτυπώνουν το σύνολο των συναλλαγών με τον εκάστοτε αντισυμβαλλόμενο μέχρι και τις 31/12/....., καθώς και παραστατικά όπου αυτά υφίσταντο.

α/α	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ/νία	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Αξία	Αιτιολογία Ελεγχόμενου
1α			ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	.....	Καρτέλα & παραστατικό
1β			ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	.....	Αφορούν σύζυγο κα
1γ			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	.....	Αφορούν σύζυγο κα
2			ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	.....	Καρτέλα και παραστατικό

Για την συναλλαγή με α/α 1 ο ελεγχόμενος προσκόμισε καρτέλες πελατών και οικεία τιμολόγια. Συγκεκριμένα, με βάση τα στοιχεία που έθεσε στην διάθεσή μας, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι για τα χρήματα που κατατέθηκαν το εκδόθηκαν τα τιμολόγια υπ' αριθ. 694 και στις 06/11/....., χρονική διάρκεια που υπερβαίνει τα 3 χρόνια από την κατάθεση.

Για την συναλλαγή με α/α 2 ο ελεγχόμενος προσκόμισε καρτέλες πελατών και οικεία τιμολόγια. Συγκεκριμένα, με βάση τα στοιχεία που έθεσε στην διάθεσή μας, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι για τα χρήματα που κατατέθηκαν το εκδόθηκε το τιμολόγιο υπ' αριθ. 17 στις 11/11/....., χρονική διάρκεια που υπερβαίνει τα 3 χρόνια από την κατάθεση.

Λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι ουδέποτε προσκομίσθηκαν συμβάσεις ή αλλά αποδεικτικά έγγραφα αναφορικά με τον ακριβή χρόνο έναρξης των εργασιών που αφορούν οι ανωτέρω καταθέσεις.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι ο χρόνος που μεσολαβεί από την είσπραξη των χρημάτων μέχρι την έκδοσης των τιμολογίων είναι σημαντικά μεγάλος συγκριτικά με τη συνήθη πορεία των εργασιών αντίστοιχων εταιρειών και τα διδάγματα της κοινής πείρας.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι σύνηθες δραστηριότητες του ελεγχόμενου αφορούν την κατασκευαστικές εργασίες και εργασίες τοποθέτησης, οι οποίες συνιστούν συνεχιζόμενες παροχής αγαθών ή υπηρεσιών.

Σύμφωνα με το άρθρο 21 «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του Ν.4308/2014 παρ. 2 ισχύει : «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. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο 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...»

Φορολογικό έτος

Ως εκ τούτου, συνάγεται το συμπέρασμα ότι ο ελεγχόμενος δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία εσόδου για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας€ ήτοι καθαρής αξίας€ πλέον Φ.Π.Α.€, για κατασκευαστικές εργασίες και εργασίες τοποθέτησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12 & 14 του οικείου νόμου και του άρθρου 13§1 του ΚΦΔ.

....

8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Φορολογικός περίοδος 01/01 -31/12/.....

Ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα οικονομικά δεδομένα, αυξάνοντας την αξία των φορολογητέων εκροών με συντελεστή 24% κατά€ και αντίστοιχα τον φόρο εκροών κατά€. Για το λόγο αυτό προβαίνει στην έκδοση Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Ε., για την ελεγχόμενη περίοδο, με την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις.

Φορολογικός περίοδος 01/01 -31/12/.....

Ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα οικονομικά δεδομένα, μειώνοντας το πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου από.€ σε€, ήτοι κατά€. Για το λόγο αυτό προβαίνει στην έκδοση Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Ε., για την ελεγχόμενη περίοδο, με την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις.

9. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα ως ακολούθως:

Φορολογική περίοδος 01.01-31.12.....

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
ΕΚΡΟΕΣ			
Αξία φορολογητέων εκροών - 13%			
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%			
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών			
Φόρος εκροών - 13%			
Φόρος εκροών - 24%			
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών			
ΕΙΣΡΟΕΣ			
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας			

Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών	.....	.....	.....
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών	.....	.....	.....
Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών αρ.14.2.α	.....	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών	.....	.....	.....
Φόρος αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας	.....	.....	.....
Φόρος αγορών και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών	.....	.....	.....
Φόρος Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών	.....	.....	.....
Φόρος ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών αρ.14.2.α	.....	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών	.....	.....	.....
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών	.....	.....	.....
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών	.....	.....	.....
ΥΠΟΛΟΙΠΟ Φόρου Εισροών	.....	.....	.....
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή ή επιστροφή)			
Α) Πιστωτικό / (Χρεωστικό) Υπόλοιπο περιόδου χρήσης	.....	.....	.....
Β) Πιστωτικό / (Χρεωστικό) υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	.....	.....	.....
Γ) Πόσα που καταβλήθηκαν με περιοδικές	.....	.....	.....
Δ) Χρεωστικό μέχρι 30€ για μεταφορά	.....	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ Α+Β+Γ+Δ	.....	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ για έκπτωση	.....	.....	.....

Φορολογική περίοδος 01.01-31.12.....

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
ΕΚΡΟΕΣ			
Αξία φορολογητέων εκροών - 13%			
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%			
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών			
Φόρος εκροών - 13%			
Φόρος εκροών - 24%			
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών			
ΕΙΣΡΟΕΣ			
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας			
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών			
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών			
Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών αρ.14.2.α			
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών			
Φόρος αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας			
Φόρος αγορών και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών			
Φόρος Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών			
Φόρος ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών αρ.14.2.α			
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών			
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών			
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών			
ΥΠΟΛΟΙΠΟ Φόρου Εισροών			
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή ή επιστροφή)			
Α) Πιστωτικό / (Χρεωστικό) Υπόλοιπο περιόδου χρήσης			
Β) Πιστωτικό / (Χρεωστικό) υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου			
Γ) Πόσα που καταβλήθηκαν με περιοδικές			

Δ) Χρεωστικό μέχρι 30€ για μεταφορά	.....	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ Α+Β+Γ+Δ	.....	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	.....	.....	.....

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

■ Ως προς το φερόμενο εισόδημα από μη έκδοση παραστατικών ως προς τα υπό στοιχεία 1α, 1β, 1γ και 2 εμβασμάτα, αυτά δεν αφορούσαν μη έκδοση τιμολογίων αλλά αποτελούσαν προκαταβολές για έργα που εκτελέστηκαν – ολοκληρώθηκαν τον Νοέμβριο του έτους, οπότε και εξέδωσε, εντός της οριζόμενης κατά το άρθρο 11 παρ. 2 του ν.4308/2014 προθεσμίας, το υπ' αριθ. / δελτίο αποστολής – τιμολόγιο και το υπ' αριθ. τιμολόγιο, αντίστοιχα.

Επειδή, ως προς τα με α/α 1α, 1β, 1γ και 2 εμβάσματα του ανωτέρω πίνακα (σελ. 8 οικείας έκθεσης ελέγχου): ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα με α/α 1α, 1β και 1γ εμβάσματα αφορούν εργασίες υποστήριξης γειτονικού κτιρίου και τη στήριξη πλάκας οροφής υπογείου σε ακίνητο που παρασχέθηκαν ευρισκόμενο στογια λογαριασμό της, με δραστηριότητα «γενικές κατασκευαστικές εταιρείες», ενώ το με α/α 2 έμβασμα αφορά εργασίες κατασκευής πέργκολας στο ξενοδοχείο της εταιρείας «.....» με δραστηριότητα «τουριστικές – ξενοδοχειακές επιχειρήσεις». Ισχυρίζεται ότι τα ανωτέρω εμβάσματα αφορούσαν προκαταβολές για τα ως άνω έργα, τα οποία τελικά εκτελέστηκαν σε μεταγενέστερο χρόνο και συγκεκριμένα ότι ολοκληρώθηκαν το έτος, ωστόσο, ο σχετικός ισχυρισμός του τυγχάνει αναπόδεικτος και ως εκ τούτου απορριπτός καθώς διαπιστώνεται ότι υπάρχει μεγάλη χρονική απόκλιση μεταξύ των πραγματοποιηθέντων εμβασμάτων (έτος) και της έκδοσης των επικαλούμενων φορολογικών στοιχείων (έτος), γεγονός που αφενός δεν συνάδει με την συνήθη συναλλακτική πρακτική αφετέρου το εν λόγω δεν τεκμηριώνεται από κανένα σχετικό συμφωνητικό βέβαιης χρονολογίας μεταξύ του προσφεύγοντος και των ανωτέρω επιχειρήσεων, ούτε άλλωστε δύναται να αιτιολογηθεί και από την πανδημία covid ως ο προσφεύγων επικαλείται καθώς ο ίδιος εισέπραξε τα ως άνω χρήματα σε χρόνο προγενέστερο της πανδημίας (σχεδόν δύο χρόνια πριν τον covid). Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης κατόπιν μείωσης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά το ποσό τωνευρώ.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις ελέγχου στην με ημερομηνία θεώρησηςοικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Σύρου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID) ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, και την επικύρωση της με αριθ. /Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01..... - 31.12....., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Φορολογική περίοδος 01.01..... - 31.12.....

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		.....	.....	
Αξία φορολογητέων εισροών		.....	.....	
Φόρος εκροών		.....	.....	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		.....	.....	.....
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο			.....	.....
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.				
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή			.....	.....
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			

(Ως η υπ' αριθ./.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01..... - 31.12....., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α
Χ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.