



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20.11.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2297

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμων (άρθρων 13 και 54 του ν. 4174/2013 και 36 του ν. 2859/2000) φορολογικού έτους 2015, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμων (άρθρων 13 και 54 του ν. 4174/2013 και 36 του ν. 2859/2000) φορολογικού έτους 2015, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμων (άρθρων 13 και 54 του ν. 4174/2013 και 36 του ν. 2859/2000) φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 ποσού **2.500,00 €**, λόγω μη τήρησης λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων και πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013 ποσού **100,00 €**, λόγω μη υποβολής δήλωσης μεταβολής στο τμήμα Μητρώου προκειμένου να δηλώσει την παύση άσκησης δραστηριότητας του αγρότη ειδικού καθεστώτος και την έναρξη άσκησης της δραστηριότητας του αγρότη κανονικού καθεστώτος και κατ' επέκταση την ένταξή του στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 484,74 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 242,37 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 169,27 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών ποσού 896,38 €, λόγω επανυπολογισμού από την αρμόδια φορολογική αρχή του καθαρού εισοδήματος από την άσκηση αγροτικής δραστηριότητας από 5.669,73 € σε 9.398,48 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 1.215,42 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 607,71 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 1.823,13 €, λόγω υπολογισμού από την αρμόδια φορολογική αρχή των φορολογητέων εκροών και φορολογητέων εισροών του καθόσον διαπιστώθηκε ότι δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις υπαγωγής στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. και απαλλαγής της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων και στοιχείων και όφειλε από την 01.01.2015 να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ισχυριζόμενος ότι:

- 1) Το πρόστιμο ποσού 2.500,00 € που του επιβλήθηκε λόγω μη τήρησης βιβλίων β' κατηγορίας, δεν οφείλεται σε υπαιτιότητά του, διότι την 1.1.2015 δεν γνώριζε το ακριβές ποσό των επιδοτήσεων του 2014 (ότι δηλαδή υπερβαίνει το ποσό των 5.000,00 €) καθόσον η σχετική βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ εκδόθηκε τον Απρίλιο του 2016.
- 2) Η φορολογική αρχή αρνείται να λάβει υπόψη τις παραγωγικές δαπάνες συνολικής αξίας 1.005,20 € που αφορούν την αγορά πετρελαιοειδών, τα οποία είναι απαραίτητα για την λειτουργία των αγροτικών μηχανημάτων.
- 3) Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης, της επιείκειας και της προστατευμένης εμπιστοσύνης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 2859/2000, ως ίσχυε την 1/1/2015, ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι 30 (τριάντα) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,

γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οι αγρότες, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και δικαιούνταν να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη των παραγράφων 4 και 5 του παρόντος. Οι εν λόγω αγρότες δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1055/2014 ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται, από 1.1.2014, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει, οι οποίοι πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα, κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000). Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. και οι εν λόγω αγρότες εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ με δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων, εφόσον δεν ασκείται άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Όσοι αγρότες πληρούν ένα από τα κριτήρια αυτά και δεν ασκήσουν την επόμενη διαχειριστική περίοδο την αγροτική τους εκμετάλλευση ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Στην περίπτωση που μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν προκύπτει το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπροηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Επί μεταβίβασης δε, των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η υποχρέωση για τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων καταλαμβάνει τους αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης πάνω από το προβλεπόμενο όριο (5.000 ευρώ και άνω).»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1116/2014 ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ, με σκοπό τον εξορθολογισμό και την επικαιροποίηση του ισχύοντος ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ αγροτών, λαμβανομένων υπόψη των νέων φορολογικών ρυθμίσεων που έχουν υιοθετηθεί με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), καθώς και αυτών που ισχύουν για τους αγρότες αναφορικά με την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ (διατάξεις ΚΦΑΣ και αποφάσεις ΠΟΛ.1281/2013 και 1055/2014). Αναφορικά με τις κυριότερες τροποποιήσεις που επέρχονται με την αντικατάσταση αυτή παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

2. Στην παράγραφο 1 προβλέπονται τα κριτήρια που ισχύουν από 1.1.2014 για την ένταξη των αγροτών στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ και την απαλλαγή τους από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Συγκεκριμένα, στο ειδικό καθεστώς εντάσσονται οι αγρότες που κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και είχαν δικαίωμα να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.

3. Περαιτέρω, στην παράγραφο 2 του άρθρου 41 ορίζεται ότι, εκτός από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, και οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εκδίδουν το ειδικό στοιχείο που προβλέπεται για την παράδοση των αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευσή τους στο δικό τους κατάστημα ή στις λαϊκές αγορές ή σε εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς η αξία των προϊόντων που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της αγροτικής δραστηριότητας για την ένταξη σε καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

4. Διευκρινίζεται ότι και στην περίπτωση έκδοσης του ειδικού στοιχείου από αγρότες του κανονικού καθεστώτος δεν επιβάλλεται ΦΠΑ επί της αναγραφόμενης αξίας, καθώς δεν πρόκειται για πραγματική παράδοση. **Σημειώνεται ότι οι εν λόγω αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ δεν δικαιούνται της επιστροφής με τον κατ' αποκοπή συντελεστή 3%, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αποκλειστικά για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, αλλά εφαρμόζουν τις γενικές διατάξεις αναφορικά με το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών για το σύνολο των φορολογητέων δραστηριοτήτων τους.** Στο πλαίσιο αυτό, εμπίπτουν στη διαδικασία της ΑΥΟ Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/4.5.1987, για την αγορά επενδυτικών αγαθών της αγροτικής δραστηριότητάς τους. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, ως ίσχυε την 1/1/2015, ορίζεται ότι: «**1.** Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, ... η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα. ... **2.** Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1, ... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1. ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων έλαβε ενιαία ενίσχυση από τον Οργανισμό Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.) ποσού 6.422,92 € στο φορολογικό έτος 2014, ήτοι άνω των 5.000,00 €, το οποίο είναι το όριο που θέτει το άρθρο 41 του ν. 2859/2000 για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς αγροτών και την απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Συνεπώς ο προσφεύγων όφειλε να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. να τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλίο εσόδων-εξόδων) και να εκδίδει τα προβλεπόμενα στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «**5.** Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. ...

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. ...

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «**1.** Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 1 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «**1.** Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 ορίζεται ότι: «**9.1.2** Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α., ο προσφεύγων προσκόμισε αποδείξεις λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 1.005,20 € (καθαρής αξίας 790,60 €) που αφορούν την αγορά καυσίμων στις οποίες δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, με συνέπεια την αδυναμία διαπίστωσης του αν οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο προς το συμφέρον της επιχείρησής του. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή απέρριψε τις ανωτέρω δαπάνες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμων (άρθρα 13 και 54 του ν. 4174/2013 και 36 του ν. 2859/2000) φορολογικού έτους 2015**

Πρόστιμο	2.600,00€
----------	-----------

Υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015

Διαφορά φόρου	484,74€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	242,37€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	169,27€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	896,38€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015

Διαφορά φόρου	1.215,42€
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	607,71€
Σύνολο φόρου	1.823,13€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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