



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 27/07/2020

Αριθμός απόφασης: 1571

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31.05.2020)

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10-02-2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ. κατοίκου, κατά των:

α) με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2013-31.12.2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

β) με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2014-31.12.2014), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

5. Την: α) με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

β) με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10-02-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 τις υπ' αριθμ. Πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.:

α) με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 29.700,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 30.460,32 €, πλέον διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης 4.704,34 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 64.864,66 €

β) με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 7.926,84 €, πλέον πρόστιμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.981,71 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 3.755,91 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 13.664,46 €.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από 30-12-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/94, ν. 4172/2013, Α. 1293/23-07-19), ελεγχόμενης περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2014, η οποία συντάχτηκε κατόπιν της εντολής με αριθμό/...../...../2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Ο προσφεύγων, κατά το οικονομικό έτος 2014 δραστηριοποιούνταν ως αγρότης ειδικού καθεστώτος και την 01/01/2014 εντάχθηκε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Για τον έλεγχο της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαχειριστικής χρήσης 01/01/2014 – 31/12/2014 εφαρμόστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία Α.1293/2019. Επιπλέον, πραγματοποιήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου του ελεγχόμενου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών και του ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας. Από την επεξεργασία των ατομικών και κοινών τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου για την περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2014 σε συνδυασμό με το συνολικό δηλωθέν εισόδημα, διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης ύψους 90.000,00 €.

Συγκεκριμένα, το ανωτέρω ποσό προκύπτει από πίστωση επιταγής, έκδοσης τράπεζας Πειραιώς, σε ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος την 01/08/2013 ποσού 90.000,00 €. Ο φορολογούμενος, με το υπ' αριθμό πρωτ./2019 έγγραφο - απάντηση παροχής πρόσθετων πληροφοριών, με το οποίο παρείχε διευκρινίσεις για το σύνολο των πιστώσεων, απάντησε ότι η συγκεκριμένη κατάθεση αφορά επιταγή πελάτη του. Με βάση όμως τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών και καρτέλες πελατών δεν προέκυψε η ανωτέρω κατάθεση από πελάτη του προσφεύγοντος. Στη συνέχεια, σε απάντηση του στο υπ' αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων, ο προσφεύγων υποστήριξε ότι κατόπιν διεξοδικότερου ελέγχου στο προσωπικό του αρχείο, διαπίστωσε ότι η εν λόγω επιταγή δεν ήταν επιταγή πελάτη, αλλά δική του επιταγή, την οποία εξέδωσε στην και κατέθεσε στην, προκειμένου να καλύψει τρέχουσες οικονομικές υποχρεώσεις. Ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ως αβάσιμο, χωρίς ικανά στοιχεία να τον αποδεικνύουν καθώς δεν προσκομίστηκε αντίγραφο από το σώμα της τραπεζικής επιταγής.

Από τον έλεγχο των τηρούμενων βιβλίων της ατομικής επιχείρησης για το φορολογικό έτος 2014, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

- Δεν καταχωρήθηκαν πέντε (5) εκκαθαρίσεις του πελάτη στο τηρούμενο βιβλίο και δεν υπολογίστηκαν στα ακαθάριστα έσοδα της φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, συνολικού ποσού 37.340,23 €
- Δεν δηλώθηκε εισόδημα από ακίνητη περιουσία, το οποίο αφορά την ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίου σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν. 4172/2013 και την ΠΟΛ. 1069/2015, ποσού 4.516,04 € (3% της αντικειμενικής αξίας).
- Καταχωρήθηκαν μη εκπιπτόμενες δαπάνες ποσού 20.005,24 €. Σε αυτές περιλαμβάνονται δαπάνες καυσίμων (βενζίνη – υγραέριο), καθαρής αξίας 12.725,62 €, για τις οποίες δεν αποδεικνύεται ότι πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης. Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται η μη αναγνώριση μόνο των δαπανών καυσίμων.

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

Α. Η κατατεθείσα επιταγή ποσού 90.000,00 € στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος αποτελεί επιστροφή προκαταβολής λόγω ακύρωσης συμβολαίου αγοραπωλησίας.

Β. Η μη καταχώριση των εκκαθαρίσεων του πελάτη οφείλεται στην μη αποστολή τους από τον ανωτέρω πελάτη στον προσφεύγοντα.

Γ. Το βιομηχανοστάσιο και τα ειδικά κτίρια γεωργικής χρήσης που χρησιμοποιεί για την άσκηση της αγροτικής του ιδιότητας δεν υπάγονται στο εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακίνητης περιουσίας.

Δ. Οι δαπάνες που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος ως εκπιπτόμενες είναι πραγματικές, υπαρκτές δαπάνες που αφορούν την άσκηση της δραστηριότητάς του.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Πρώτος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής

Ο προσφεύγων, αναφορικά με την κατάθεση επιταγής ποσού 90.000,00 € σε ατομικό του λογαριασμό, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναιρεί τους αρχικούς ισχυρισμούς του περί επιταγής πελάτη και περί δικής του επιταγής καθώς εσφαλμένα έφερε στη μνήμη του άλλες περιπτώσεις. Όταν έλαβε από την αντίγραφο της εν λόγω επιταγής αντιλήφθηκε και ξεκαθάρισε για ποιο λόγο είχε λάβει την επιταγή αυτή. Εκδότης της επιταγής είναι ο κ. ο οποίος παρέδωσε με οπισθογράφηση την επιταγή στον προσφεύγοντα και εκείνος την κατέθεσε στον λογαριασμό του, ως επιστροφή προκαταβολής. Η προκαταβολή αφορούσε αγορά αγροτεμαχίου, βάσει του υπ' αριθμό/2008 πωλητήριου συμβολαίου της Συμβολαιογράφου και αγοραστές τον προσφεύγοντα και τον αδερφό του Το τίμημα οριζόταν στο ποσό των 200.000,00 € και συμφωνήθηκε τμηματική καταβολή του. Καταβλήθηκε από τον προσφεύγοντα προκαταβολή 90.000,00 € αλλά λόγω μη αποπληρωμής του τιμήματος εντός της συμφωνηθείσας προθεσμίας, ο πωλητής κ. επέστρεψε στον προσφεύγοντα την προκαταβολή με τη μορφή της ανωτέρω επιταγής και στη συνέχεια προέβη σε μονομερή πράξη ακύρωσης του συμβολαίου. Συγκεκριμένα, την 16/12/2013 συντάχθηκε η υπ' αριθμό/2013 Πράξη Ακύρωσης Συμβολαίου της συμβολαιογράφου –, λόγω πληρώσεως της διαλυτικής αίρεσης από τη μη εξόφληση του τιμήματος.

Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφο της επιταγής με αριθμό, με ημερομηνία 01/06/2013 σε διαταγή και οπισθογράφηση του ίδιου και διαταγή πληρωμής με ημερομηνία 01/08/2013 στον με Α.Φ.Μ. και αριθμό λογαριασμού καθώς και αντίγραφο της με αριθμό/2013 Πράξης Ακύρωσης Συμβολαίου λόγω πληρώσεως της διαλυτικής αίρεσης από τη μη εξόφληση του τιμήματος, αντίγραφο περίληψης μεταγραφής και αντίγραφο δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου. Η διενεργούσα τον έλεγχο φορολογική αρχή, με την από 19/02/2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, κρίνει ότι όλα τα παραπάνω αποτελούν ικανά στοιχεία που αποδεικνύουν ότι το ποσό των 90.000,00 € που κατατέθηκε στην τράπεζα την 01/08/2013 αφορά επιστροφή χρημάτων. Καθώς ο προσφεύγων, με την υπό κρίση

ενδικοφανή προσφυγή, προέβη στην προσκόμιση νέων στοιχείων, τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου πριν τη σύνταξη της Έκθεσης του και ως εκ τούτου δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ο έλεγχος κάνει δεκτό τον ανωτέρω ισχυρισμό ως βάσιμο.

Δεύτερος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την πρώτη παράγραφο του πρώτου άρθρου του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο: 1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 3 του δεύτερου άρθρου του Κ.Φ.Α.Σ., με θέμα «Τον τρόπο απεικόνισης συναλλαγών»: 1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του τρίτου άρθρου του Κ.Φ.Α.Σ. περί «Εξαιρέσεων – Απαλλαγών»: 3. Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά. Απαλλάσσονται επίσης οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., όπως ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους, ή το ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., ή το ποσό της επιδότησης που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, επί υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3. ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, επί των υπόχρεων στην τήρηση πληροφοριών του άρθρου 4, καθώς και επί προσώπων που επιλέγουν την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ. Π. Α. ως και επί επιτηδευματιών που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη.

Επειδή, με το άρθρο 4 του Κ.Φ.Α.Σ. περί «Τήρησης Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων» ορίζεται ότι: 17. Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.
β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσίας και από λοιπές πράξεις.
γ) Οι δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

ε) Ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

στ) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

ζ) Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου που αφορούν πράξεις για τις οποίες εκδίδονται εκκαθαρίσεις των παραγράφων 7 και 8 του άρθρου 6 του παρόντος.

η) Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες. Το ποσό κάθε πράξης των περιπτώσεων β' , γ' , δ' και στ' αναλύεται στον χρόνο ενημέρωσης, σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες του Φ.Π.Α..

18. Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Κ.Φ.Α.Σ. με θέμα «Τιμολόγηση συναλλαγών»: 1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

7. Τα αγαθά που παραλαμβάνονται από τρίτο προς πώληση ή προς επεξεργασία για λογαριασμό του καταχωρούνται, κατ' είδος και ποσότητα σε διπλότυπη κατάσταση κατά εντολέα. Στην ίδια κατάσταση καταχωρούνται κατ' είδος, ποσότητα και αξία τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του τρίτου, ο Φ.Π.Α. και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση. Την τελευταία ημέρα κάθε μήνα εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσό του Φ.Π.Α., η προμήθεια που αναλογεί, ο Φ.Π.Α. της προμήθειας, καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα. Η εκκαθάριση με το ένα αντίτυπο της κατάστασης και τα δικαιολογητικά των δαπανών, που εκδόθηκαν στο όνομα του εντολέα και αναγράφονται αναλυτικά στην κατάσταση, αποστέλλονται στον εντολέα μέχρι τη

δεκάτη πέμπτη (15η) ημέρα του μήνα της εκκαθάρισης και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα. Η εκκαθάριση και η κατάσταση, ως προς τον εντολέα, υποκαθιστούν τα στοιχεία πώλησης αυτού.

Η πιο πάνω κατάσταση μπορεί να μη συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση. Εξαιρετικά για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο (παραγγελιοδόχο) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου (παραγγελέα), εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων.

Επειδή, η ελεγχόμενη επιχείρηση την 01/01/2014 εντάχθηκε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των καταστάσεων Πελατών που υποβλήθηκαν από τον ελεγχόμενο για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014 και των αντισυμβαλλόμενων πελατών διαπιστώθηκαν διαφορές με την επιχείρηση Με το υπ' αριθμό πρωτ./2019 έγγραφο αίτημα χορήγησης στοιχείων του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 ζητήθηκε από τον αντισυμβαλλόμενο αναλυτική καρτέλα και αντίγραφα τιμολογίων – εκκαθαρίσεων από τα οποία προέκυψε ότι πέντε (5) εκκαθαρίσεις συνολικής καθαρής αξίας 37.340,23 € δεν καταχωρήθηκαν στο τηρούμενο βιβλίο του ελεγχόμενου και δεν έχουν υπολογιστεί στα καθαρά έσοδα του φορολογικού έτους 2014. Εκ των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Τρίτος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν. 4172/2013 με θέμα «Εισόδημα από ακίνητη περιουσία»: 1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

- α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.
- β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.
- γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.), προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες, καθώς και το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ακινήτων στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά

πρόσωπα δημοσίου δικαίου απαλλάσσονται από το φόρο.

Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1069/2015 με θέμα: «Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 & 40 ν. 4172/2013)»: Στην έννοια του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προκύπτει στις παρακάτω περιπτώσεις (ενδεικτική απαρίθμηση):

ν) Το εισόδημα που προκύπτει από ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασίων μαζί με τα παραρτήματα, τα εξαρτήματα, τις αποθήκες και τις γαίες που είναι συνεχόμενα με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών και για την πρώτη εναπόθεση των βιοτεχνικών και βιομηχανικών προϊόντων, καθώς και τα ιδιοχρησιμοποιούμενα κτίσματα που βρίσκονται μέσα ή έξω από αγροτικές εκτάσεις για την διεξαγωγή των έργων γεωργικής επιχείρησης. Βιομηχανοστάσιο είναι το κτίσμα που έχει ειδικά ανεγερθεί για τη λειτουργία της βιοτεχνίας και της βιομηχανίας, στο οποίο έχουν μόνιμα προσαρμοστεί μηχανικές εγκαταστάσεις, καθώς και τα κτίσματα επεξεργασίας και συντήρησης καπνών σε φύλλα ή άλλων εξαγώνιμων γεωργικών προϊόντων.

Επειδή, ο προσφεύγων για την άσκηση της αγροτικής του δραστηριότητας, όπως έχει δηλωθεί την 01-01-2014 στη Δήλωση Περιουσιακής Κατάστασης, ιδιοχρησιμοποιεί τα ακίνητα με Α.Τ.ΑΚ. (βιομηχανοστάσιο 786 τ.μ.) και,, (ειδικά κτίρια γεωργικής χρήσης συνολικής επιφάνειας 267 τ.μ.). Ο έλεγχος αναγνώρισε ότι όσον αφορά τα ειδικά κτίρια γεωργικής χρήσης δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα ενώ για το βιομηχανοστάσιο, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1069/2015, υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα ίσο με το 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, ήτοι 4.516,04 €. Με βάση την υπ' αριθμ. /2007 Άδεια Οικοδομής πραγματοποιήθηκε αλλαγή χρήσης του υπάρχοντος ακινήτου από αποθήκη σε διαλογητήριο – συσκευαστήριο και προσθήκη κατ' επέκταση υπόστεγου – ψυγείου – αποθήκης μετά τη διενέργεια των απαραίτητων μελετών. Εκ των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και μη παραδεκτός.

Τέταρτος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής

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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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, στο υπ' αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το σύνολο των "δαπανών χρήσεως" που είχαν καταχωριστεί για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, συνολικού ποσού 43.612,15 €, καθώς αυτά δεν είχαν επιδειχθεί. Μετά την προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων προέκυψε ότι αυτά αφορούν κυρίως δαπάνες καυσίμων και διέλευσης διοδίων. Ο έλεγχος αναγνώρισε εξ αυτών δαπάνες 30.886,53 € καθώς οι υπόλοιπες τετρακόσιες τριάντα δύο (432) αποδείξεις λιανικής πώλησης, καθαρής αξίας 12.725,62 €, αφορούν δαπάνες καυσίμων (βενζίνη – υγραέριο) στις οποίες δεν αναγράφεται ο Α.Φ.Μ. ή τα πλήρη στοιχεία της διεύθυνσης και της επωνυμίας ή ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, με συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των υπό κρίση συναλλαγών με τη δραστηριότητα του ελεγχόμενου και τη διενέργεια ελεγκτικών διαδικασιών προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους.

Επειδή, κατά την ελεγχόμενη περίοδο ο προσφεύγων είχε στην κατοχή του το υπ' αριθμό πετρελαιοκίνητο φορτηγό και τα υπ' αριθμό και επιβατικά βενζινοκίνητα αυτοκίνητα. Επειδή το αντικείμενο της δραστηριότητας του προσφεύγοντος απαιτεί τη χρήση φορτηγού για τη μεταφορά της αγροτικής παραγωγής του, κρίνεται ότι οι ανωτέρω δαπάνες καυσίμων (βενζίνης – υγραέριου) δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και συνεπώς ορθά ο έλεγχος δεν τις αναγνώρισε ως εκπιπτόμενες από τα έσοδα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10-02-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του**, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου α) Την ακύρωση της υπ' αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 και β) την επικύρωση της υπ' αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014.

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

Α) Υπ' αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

Καταλογιζόμενο ποσό

(0)

Μηδέν

Β) Υπ' αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

Διαφορά Φόρου	7.926,84 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	1.981,71 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	3.755,91 €
Καταλογιζόμενο ποσό	13.664,46 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ.θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.