



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη 23/04/2020

Αριθμός απόφασης: 717

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ...**2019** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... – **Α.Φ.Μ.** ..., κατά: α) της με αριθμό .../**...2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, και β) της με αριθμό .../**...2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... – **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

--Με την υπ' αριθμ. .../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, εξαλείφτηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. προς έκπτωση, ποσού 3.347,40 €, (βάσει δήλωσης) και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ύψους 300,59 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους 150,29 € (βάσει ελέγχου), ήτοι συνολικό ποσό ύψους 450,88 €.

--Με την υπ' αριθμ. .../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, εξαλείφτηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. προς επιστροφή ποσού 2.800,00 € και πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ποσού 391,25 €, (βάσει δήλωσης) και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ύψους 1.844,13 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους 922,07 € (βάσει ελέγχου), ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.766,20 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν, ερειδόμενες στην από .../2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2018, με βάση τα άρθρα 30, 32 και 34 του ν. 2859/2000, την ΔΕΛ ΦΠΑ Α 1197280 ΕΞ 24-12-2013, το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../...2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμ. πρωτ. .../...2018 αίτηση επιστροφής ΦΠΑ που υπέβαλε ο προσφεύγων στη φορολογική αρχή, για τη φορολογική περίοδο 01/10/2018-31/12/2018, ύψους 2.800,00 €, λόγω της πραγματοποίησης πράξεων που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των παρ 1 και 4 του άρθρου 30 του Ν. 2859/2000, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 για συνολικές δαπάνες ποσού 15.243,60 € πλέον ΦΠΑ 3.647,99 €, και για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 για συνολικές δαπάνες ποσού 7.035,22 € πλέον ΦΠΑ 1.682,08 €, ως ακολούθως:

ΤΡΙΜΗΝΑ 2017	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΡ. 30 § 4		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΡ. 30 § 1		ΣΥΝΟΛΟ	
	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ €	Φ.Π.Α. 24% €	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ €	Φ.Π.Α. 24% €	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ €	ΦΠΑ €
Α'(01/01-31/03)			4.859,60	1.166,30	4.859,60	1.166,30
Β'(01/04-30/06)			2.518,12	595,35	2.518,12	595,35
Γ (01/07-30/09)			3.607,34	864,28	3.607,34	864,28
Δ' (01/10-31/12)	3.041,13	729,87	1.217,41	292,19	4.258,54	1.022,066
ΣΥΝΟΛΑ 2017					15.243,60	3.647,99
ΤΡΙΜΗΝΑ 2018						
Α'(01/01-31/03)	4.068,50	976,45	573,06	137,06	4.641,56	1.113,51
Β'(01/04-30/06)	1.350,83	324,20	1028,91	218,01	2.234,66	530,41
Γ ¹ (01/07-30/09)			102,16	24,52	102,16	24,52
Δ (01/10-31/12)			56,84	13,64	56,84	13,64
ΣΥΝΟΛΑ 2018					7.035,22	1.682,08
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΩΝ 2017 ΚΑΙ 2018					22.278,82	5.330,07

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το φόρο εισροών για α) δαπάνες αγοράς πετρελαίου κίνησης, καθώς κατά την αυτοψία που πραγματοποιήθηκε στις εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος, κρίθηκε ότι στη δεξαμενή που έχει στην κατοχή του για αποθήκευση καυσίμων χωρητικότητας ενός τόνου κατά δήλωση του, δεν δύνατο να αποθηκευθεί η αγορασθείσα ποσότητα, καθώς και για β) δαπάνες φερόμενων εργασιών σε αποθήκη 10 τμ, ιδιοκτησίας του, δεδομένου ότι ο προσφεύγων έτυχε απαλλαγής επενδυτικών αγαθών σε προγενέστερο χρόνο, βάσει της αριθ. πρωτ. .../...2007 αίτησης απαλλαγής που υπέβαλε στη φορολογική αρχή, ενώ στην αυτοψία που διενεργήθηκε από την ελεγκτική αρχή, δεν αποδείχτηκε η πραγματοποίηση των εν λόγω δαπανών για τις επαγγελματικές του ανάγκες.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις, ο έλεγχος αναπροσάρμοσε τις φορολογητέες εισροές του προσφεύγοντος, καταλόγισε τον αντίστοιχο φόρο εισροών για τα υπό κρίση έτη, και εξάλειψε το πιστωτικό υπόλοιπο (προς έκπτωση και επιστροφή), της φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, ως ακολούθως:

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

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου
Αξία φορολογητέων εκροών	72.822,48	72.822,48
Αξία φορολογητέων εισροών	45.853,82	38.818,52
Φόρος εκροών	9.482,88	9.482,88
Υπόλοιπο φόρου εισροών	12.674,13	7.638,75
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.191,25	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο		1.844,13
Πρόστιμο του αρ. 58 ^Α ΚΦΔ		922,07
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	391,25	0,00
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	2.800,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		2.766,20

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../...2019 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- Ως προς τις δαπάνες για το πετρέλαιο κίνησης: Για να ολοκληρωθούν όλες οι γεωργικές εργασίες που απαιτούνται (όργωμα, σβάρνισμα, σπορά και ράντισμα) σε συνολική επιφάνεια 822,70 στρεμμάτων για τα δύο (2) έτη χρειάζεται 10 λίτρα ανά στρέμμα, δηλαδή συνολικά 8.220 λίτρα πετρελαίου κίνησης και τα 32 αγροτεμάχια που καλλιεργεί είναι διάσπαρτα σε διάφορες περιοχές της Γαλάτιστας. Επίσης έχει προβεί σε αγροτικές εργασίες αλωνισμού 4179 στρεμμάτων τρίτων (εκδίδοντας αποδείξεις παροχής υπηρεσιών συνολικού ποσού 50.154,00 €), με κατανάλωση 4 λίτρων πετρελαίου κίνησης ανά στρέμμα, ήτοι συνολικά 16.716,00 λίτρων. Οι επιπλέον ποσότητες μπορούν να χρησιμοποιηθούν και στην επόμενη περίοδο, εφόσον διαθέτει δεξαμενή, μπιτόνια και υπάρχει δυνατότητα αποθήκευσης στην έδρα του. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις εν λόγω δαπάνες ισχυριζόμενος ότι δεν αναγράφεται ο αρ. κυκλοφορίας των οχημάτων για τα οποία χρησιμοποιήθηκε το καύσιμο. Στο με αρ. πρ. .../...2019 έγγραφο του Ζ' τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων της ΑΑΔΕ δεν γίνεται αναφορά για αναγραφή «επί της αποδείξεως» του αρ. κυκλοφορίας του αυτοκινήτου (χειρόγραφα), καθώς και για σφραγίδα και υπογραφή του εκδότη. Ως προς τις δαπάνες για τα επενδυτικά αγαθά: Έχει προχωρήσει σε επένδυση πάγιων περιουσιακών στοιχείων με σκοπό την πλήρη ανακατασκευή της αποθήκης που διατηρεί και τα κουφώματα, οι στρώσεις δαπέδων, οι τοιχοποιίες, οι επικαλύψεις και οι χρωματισμοί ήταν ορισμένες από τις αναγκαίες εργασίες για επιδιόρθωση. Η εκπόνηση υδραυλικής και ηλεκτρολογικής εγκατάστασης, καθώς και η αύλακα στραγγιστικού με μπετό, σίδερα και σωληνώσεις, περιλαμβάνονταν στις απαιτούμενες χωματουργικές εργασίες. Επιπροσθέτως η αγορά κινητού τηλεφώνου σύγχρονης τεχνολογίας και η προστατευτική του θήκη πραγματοποιήθηκαν για επαγγελματική χρήση. Η αποθηκευτική τσάντα του ήταν απολύτως απαραίτητη ως χαρτοφύλακας μεταφοράς και αρχειοθέτησης των βιβλίων του. Επίσης απαραίτητη κρίθηκε και η ηλεκτρική σκούπα για τον καθαρισμό της αποθήκης.

Ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος, περί περί του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών για τις δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «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 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....».

Επειδή, με τη ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: « 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. [...] 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 30 παρ 1, 3 και 4** του Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248), ορίζεται ότι: «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.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οιοπονευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης.

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 32 παρ 1** του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α)... 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, [...]».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 34 παρ 1** του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

- α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώστητα ή

β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

- i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή
- ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή
- iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33....».

Επειδή η οδηγία **2006/112** του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, κατά τα άρθρα της 411 και 413, η οποία κατήργησε και αντικατέστησε, από 1ης Ιανουαρίου 2007, την ισχύουσα νομοθεσία της Ένωσης περί ΦΠΑ και, ειδικότερα, την έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση προβλέπει τα ακόλουθα:

Το άρθρο 2, της ως άνω οδηγίας ορίζει: «Στον φόρο προστιθεμένης αξίας υπόκεινται: 1.οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στο φόρο, που ενεργεί υπό την ιδιότητα του αυτήν...».

Το άρθρο 9 παρ 1, της ως άνω οδηγίας ορίζει: «1.Νοείται ως “υποκείμενος στον φόρο” οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής. Ως “οικονομική δραστηριότητα” θεωρείται κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξόρυξης, των αγροτικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελματιών. Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται, επίσης, η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.».

Στο άρθρο 167 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα προς έκπτωση γεννάται κατά τον χρόνο κατά τον οποίον ο εκπεστέος φόρος γίνεται απαιτητός.».

Στο άρθρο 168 στοιχείο α΄ ορίζεται ότι: «Στο βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο έχει το δικαίωμα, στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιεί τις πράξεις του, να εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο τα ακόλουθα ποσά: α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος ΦΠΑ για τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή πρόκειται να του παραδοθούν και για τις υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο».

Στο άρθρο 179 ορίζεται ότι: «Η έκπτωση ενεργείται από τον υποκείμενο στον φόρο με την αφαίρεση, από το συνολικό ποσό του φόρου που οφείλεται για μία φορολογική περίοδο, του συνολικού ποσού του ΦΠΑ, για τον οποίο γεννήθηκε και ασκείται, σύμφωνα με το άρθρο 178, το δικαίωμα έκπτωσης, κατά τη διάρκεια της ίδιας περιόδου. ...»

Το άρθρο 176, της ως άνω οδηγίας ορίζει: «Το Συμβούλιο, μετά από πρόταση της Επιτροπής, καθορίζει ομόφωνα τις δαπάνες, οι οποίες δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ. Σε κάθε περίπτωση αποκλείονται από το δικαίωμα έκπτωσης οι δαπάνες, οι οποίες δεν έχουν χαρακτήρα αυστηρά επαγγελματικό, όπως οι δαπάνες πολυτελείας, ψυχαγωγίας ή κοινωνικής παράστασης. Μέχρι να τεθούν σε ισχύ οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου, τα κράτη μέλη μπορούν να διατηρήσουν όλες τις εξαιρέσεις, που προέβλεπε η εθνική τους νομοθεσία που ίσχυε την 1η Ιανουαρίου 1979 ή, για τα κράτη μέλη που προσχώρησαν στην Κοινότητα μετά την εν λόγω ημερομηνία, την ημερομηνία προσχώρησής τους.».

Επειδή, το σύστημα των εκπτώσεων σκοπεύει να απαλλάξει πλήρως τον επιχειρηματία από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλει ή που κατέβαλε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων του. Το κοινό σύστημα ΦΠΑ εξασφαλίζει κατά τον τρόπο αυτό την ουδετερότητα, ως προς τη φορολογική επιβάρυνση, όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται καταρχήν στον ΦΠΑ (βλ. απόφαση [C-132/16](#), σκέψη 26 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Ο υποκείμενος στον φόρο ο οποίος απέκτησε αγαθό ή έγινε αποδέκτης υπηρεσίας με την ιδιότητα του φορολογικού υπόχρεου, δικαιούται, εφόσον χρησιμοποιεί αυτό το αγαθό ή αυτή την υπηρεσία για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, έκπτωση του ΦΠΑ που οφείλει ή που κατέβαλε για το εν λόγω αγαθό ή την εν λόγω υπηρεσία (βλ. απόφαση [C-132/16](#), σκέψη 27 απόφαση [C-225/18](#), σκέψη 27).

Επειδή, «...από το άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ προκύπτει ότι, για τη γένεση του δικαιώματος εκπτώσεως, αφενός, ο ενδιαφερόμενος πρέπει να είναι «υποκείμενος στον φόρο», κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας, και, αφετέρου, τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που προβάλλονται προς θεμελίωση του εν λόγω δικαιώματος πρέπει να χρησιμοποιούνται στο στάδιο των εκροών από τον υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες των φορολογητέων πράξεών του και, σε επίπεδο εισροών, τα εν λόγω αγαθά ή οι εν λόγω υπηρεσίες πρέπει να παρέχονται από άλλον υποκείμενο στον φόρο (.. [C-320/17](#), .. σκέψη 26 ..). 25 Κατά πάγια νομολογία, προκειμένου να αναγνωριστεί στον υποκείμενο στον φόρο δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ εισροών είναι αναγκαίο να υφίσταται ευθεία και άμεση σχέση μεταξύ μιας συγκεκριμένης πράξεως εισροών και μιας ή περισσότερων πράξεων εκροών που παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση. [...]».(Υπόθεση [C-316/2018](#) σκέψεις 23, 25).

Επειδή στο άρθρο 9 παρ 1 περ δ' και ε' του Ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: 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.».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ **9.1.2** της εγκυκλίου **ΠΟΛ.1003/2014**, 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 κατά τα οριζόμενα στις παρ. **1 και 2 του άρθρου 10** του ν. 4308/2014, παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με απλοποιημένο τιμολόγιο για τις διενεργούμενες χονδρικές πωλήσεις καυσίμων από οντότητες- εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων, καθώς και από πωλητές πετρελαίου θέρμανσης προς άλλες οντότητες, εφόσον τα καύσιμα αυτά θεωρούνται μη εμπορεύσιμα για τον αγοραστή και η αξία τους δεν υπερβαίνει τα 100 € συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, ανά συναλλαγή. Σύμφωνα δε με τη παρ. 10.2.2 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/2014. επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών για καύσιμα μέχρι 100 €. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστατικών.

Επειδή περαιτέρω, στο **άρθρο 38 παρ 1** του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε΄ του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος Π.Δ. 186/1992. Εξαιρετικά οι αποφάσεις κ.υ.α. ΠΟΛ.1009/4.1.2012 (Β΄ 72), κ.υ.α. ΠΟΛ.1203/2.11.2012 (Β΄3130), κ.υ.α. ΠΟΛ.1032/21.2.2013 (Β΄548), κ.υ.α. ΠΟΛ.1206/30.8.2013 (Β΄ 2237) και κ.υ.α. ΠΟΛ.1263/ 4.12.2013 (Β΄ 3265), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την εγκατάσταση ολοκληρωμένων συστημάτων ελέγχου εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και οι αποφάσεις α.υ.ο. 1093619/748/0015 /ΠΟΛ.1212/10.8.1995 (Β΄ 719), α.υ.ο. 1128269/1226/0015/ΠΟΛ.1292/ 16.11.1995 (Β΄ 982), κ.υ.α. 1071467/536/ 0015/ΠΟΛ.1101/31.7.2006 (Β΄1283), κ.υ.α. 1008269/52/0015/ΠΟΛ.1009 /22.1.2008 (Β΄176) και κ.υ.α. ΠΟΛ.1193/21.12.2010 (Β΄ 2174), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την παρακολούθηση των συναλλαγών των επιχειρήσεων Καζίνο εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1.1.2015.».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1203/26-11-2012** της ΓΓΔΕ, με την οποία τροποποιήθηκε η εγκύκλιος ΠΟΛ.1009/2012, ορίζονται τα ακόλουθα: «3.2. Στην περίπτωση που εφοδιάζονται με

καύσιμα (βενζίνη, πετρέλαιο κίνησης) οχήματα επιτηδευματιών, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερου δελτίου αποστολής – τιμολογίου πώλησης, εφόσον στην ανωτέρω απόδειξη εκτυπώνεται και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου πελάτη – επιτηδευματία. Ειδικά, στην περίπτωση αυτή, όταν η αξία της συναλλαγής, προ Φ.Π.Α., υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ απαιτείται και η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη – επιτηδευματία. Τα στοιχεία του πελάτη που αναφέρονται ανωτέρω (αριθμός κυκλοφορίας οχήματος, Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου πελάτη – επιτηδευματία) καταχωρούνται πριν την έναρξη της παράδοσης του καυσίμου, μέσω του διασυνδεδεμένου με την Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. ηλεκτρονικού υπολογιστή.

3.3. Για τις πωλήσεις καυσίμων προς επιτηδευματίες, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, οι οποίες δεν καλύπτονται από την προηγούμενη περίπτωση (π.χ. πωλήσεις καυσίμων σε δοχεία σε επιτηδευματίες κ.λπ.) ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση αυτή, εφόσον στη σχετική απόδειξη αναγράφεται, σε κάθε περίπτωση, και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη – επιτηδευματία και τα καύσιμα κατά τη διακίνησή τους συνοδεύονται από τη σχετική απόδειξη εσόδου.

3.4. Για τις επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις καυσίμων παρέχεται η δυνατότητα μη έκδοσης δελτίου αποστολής και τιμολογίου πώλησης, με τις εξής προϋποθέσεις:

α) η εκδιδόμενη αυτόματα απόδειξη παραδίδεται στον αντισυμβαλλόμενο και

β) συντάσσεται από τον πωλητή η διπλότυπη αθεώρητη κατάσταση, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. και ένα αντίτυπο της κατάστασης αυτής παραδίδεται στον αγοραστή – επιτηδευματία στο τέλος της περιόδου που αφορούν οι πωλήσεις, η κατάσταση αυτή αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής στα βιβλία του αγοραστή – επιτηδευματία.....

3.6. Εφόσον δεν ακολουθείται η διαδικασία που αναφέρεται στις ως άνω περιπτώσεις 3.2, 3.3, 3.4 και 3.5 στα σχετικά Τιμολόγια – Δελτία αποστολής ή Τιμολόγια, κατά περίπτωση, θα αναγράφεται η φράση «Εκδόθηκε σε αντικατάσταση των αριθμ. αποδείξεων εσόδου» οι οποίες θα παραδίδονται στον αντισυμβαλλόμενο μαζί με το πρωτότυπο του Τιμολογίου – Δελτίου αποστολής ή Τιμολογίου, ο οποίος υποχρεούται να τις διαφυλάσσει βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ.....».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1161/26.6.2013**, της ΓΓΔΕ, με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή της Εγκατάστασης Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών - Εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων», ορίζεται ότι:

«2. Μεμονωμένες πωλήσεις καυσίμων σε άλλους υπόχρεους συναλλαγών

Από τον συνδυασμό των διατάξεων των παραγράφων 3.2 και 3.6 της υπόψη Κ.Υ.Α., προκύπτουν οι εξής εναλλακτικοί τρόποι έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τις μεμονωμένες πωλήσεις καυσίμων σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών:

1ος τρόπος: Έκδοση απόδειξης εσόδου στην οποία, κατά την έκδοσή της, με πληκτρολόγηση μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών – εκροών, αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών και εφόσον η αξία της συναλλαγής, προ Φ.Π.Α., υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ αναγράφεται και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, ενώ δεν απαιτείται με τον τρόπο αυτό και η έκδοση τιμολογίου.

2ος τρόπος: Έκδοση τιμολογίου, στο οποίο θα επισυνάπτεται η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη εσόδου (στην οποία προφανώς δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών) και στο οποίο (τιμολόγιο) αναγράφεται η φράση «Εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αριθμ. απόδειξης εσόδου».

Επισημαίνεται ότι, για τις ανωτέρω παραδόσεις καυσίμων στις εγκαταστάσεις των πρατηρίων, δεν απαιτείται η έκδοση και δελτίου αποστολής δεδομένου ότι, η σχετική υποχρέωση καλύπτεται από την εκδοθείσα απόδειξη εσόδου.

3. Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις σε άλλους υπόχρεους συναλλαγών

Από τον συνδυασμό των διατάξεων των παραγράφων 3.4 και 3.6 της υπόψη Κ.Υ.Α., προκύπτουν οι εξής εναλλακτικοί τρόποι έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις καυσίμων σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών:

1ος τρόπος: Παράδοση της αυτόματα εκδιδόμενης απόδειξης στον αντισυμβαλλόμενο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και σύνταξη διπλότυπης αθεώρητης κατάστασης (της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. – νυν της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ.) αντίτυπο της οποίας παραδίδεται στον αντισυμβαλλόμενο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών στο τέλος της περιόδου που αφορούν οι πωλήσεις δηλαδή στο τέλος κάθε μήνα ή και κατά μικρότερα χρονικά διαστήματα εντός του ίδιου μήνα (π.χ. ανά εβδομάδα, ανά δέκα ημέρες κ.λπ.) και η οποία (κατάσταση) αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής στα βιβλία του αγοραστή – υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

2ος τρόπος: Έκδοση τιμολογίου στο τέλος της περιόδου που αφορούν οι πωλήσεις δηλαδή στο τέλος κάθε μήνα ή και κατά μικρότερα χρονικά διαστήματα (π.χ. ανά εβδομάδα, ανά δέκα ημέρες κ.λπ.), στο οποίο θα επισυνάπτονται οι αυτόματα εκδιδόμενες αποδείξεις εσόδου και στο οποίο (τιμολόγιο) αναγράφεται η φράση «Εκδόθηκε σε αντικατάσταση των αριθμ. αποδείξεων εσόδου».

Επισημαίνεται ότι και για τις ανωτέρω παραδόσεις καυσίμων στις εγκαταστάσεις των πρατηρίων δεν απαιτείται η έκδοση και δελτίου αποστολής δεδομένου ότι η σχετική υποχρέωση καλύπτεται από τις εκδοθείσες αποδείξεις εσόδου...».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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».

Ως προς τις δαπάνες πετρελαίου κίνησης

Επειδή, η φορολογική αρχή ορθώς δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον ΦΠΑ ύψους 729,87 €, εισροών αξίας 3.041,13 €, που αντιστοιχεί στο υπ' αριθ .../...2017 ΤΔΑ, εκδόσεως της επιχ/σης ... για αγορά πετρελαίου κίνησης, καθώς στην αυτοψία που πραγματοποιήθηκε στις εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος δηλώθηκε από τον ίδιο ότι η δεξαμενή που έχει στην κατοχή του για αποθήκευση πετρελαίου κίνησης, είναι χωρητικότητας ενός τόνου και επομένως ήταν αδύνατο να αποθηκεύσει την αγορασθείσα ποσότητα τριών τόνων και ο έλεγχος ορθώς θεώρησε ότι χρησιμοποιήθηκε για κάλυψη ιδιωτικών του αναγκών. Περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου, το ανωτέρω ΤΔΑ δεν προκύπτει να εκδόθηκε σε αντικατάσταση αντίστοιχων αποδείξεων εσόδου κατά τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1203/26-11-2012, αφορώντας σε πωλήσεις στις εγκαταστάσεις του πρατηρίου.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε δαπάνες που αφορούν σε πετρέλαιο κίνησης στο έτος 2018, συνολικής αξίας 5.419,41 €, πλέον ΦΠΑ 1.300,65 €, ως κάτωθι:

ΑΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΓΤ/ΓΤΑ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ €	ΦΠΑ €	ΣΥΝΟΛΟ €
1	TIM ... ΣΕΙΡΑ 7385 03	../01/18	"..." ΕΤΑΡΕΙΑ ΜΕΤΦ.ΕΚΜΕΤ./ΣΕΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ & ΠΑΡ.ΥΠΗΡ.	VPOWER DIESEL	822,59	197,42	1.020,01
2	TTM ... ΣΕΙΡΑ 7385 03	../02/18	".." ΕΤΑΡΕΙΑ ΜΕΤΦ.ΕΚΜΕΤ./ΣΕΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ & ΠΑΡ.ΥΠΗΡ.	VPOWER DIESEL	725,81	174,19	900,00
3	TIM ... ΣΕΙΡΑ 7385 03	../02/18	"..." ΕΤΑΡΕΙΑ ΜΕΤΦ.ΕΚΜΕΤ./ΣΕΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ & ΠΑΡ.ΥΠΗΡ.	VPOWER DIESEL	620,98	149,03	770,01
4	TIM ... ΣΕΙΡΑ 7385 03	../03/18	"..." ΕΤΑΡΕΙΑ ΜΕΤΦ.ΕΚΜΕΤ./ΣΕΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ & ΠΑΡ.ΥΠΗΡ.	VPOWER DIESEL	750,00	180,00	930,00
5	TIM ... ΣΕΙΡΑ 7385 03	../03/18	"..." ΕΤΑΡΕΙΑ ΜΕΤΦ.ΕΚΜΕΤ./ΣΕΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ & ΠΑΡ.ΥΠΗΡ.	VPOWER DIESEL	790,33	189,68	980,01
6	TTM ... ΣΕΙΡΑ 7385 03	../03/18	"..." ΕΤΑΡΕΙΑ ΜΕΤΦ.ΕΚΜΕΤ./ΣΕΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ & ΠΑΡ.ΥΠΗΡ.	VPOWER DIESEL	358,87	86,13	445,00
7	ΤΔΑ ...	../07/18	... SERVICES LIMITED ΠΡΑΤΗΡΙΟ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ	556,45	133,55	690,00

8	ΤΔΑ ...	../07/18	... SERVICES LIMITED ΠΑΡΗΓΩΓΗ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ	391,14	93,87	485,01
9	TIM. ...	../07/18	... ΠΑΡΗΓΩΓΗ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ ...	ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ	403,24	96,78	500,02
	ΣΥΝΟΛΟ				5.419,41	1.300,65	6.720,06

Επειδή, τα ως άνω τιμολόγια εκδόθηκαν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις (ΠΟΛ.1203/2012 και ΠΟΛ.1161/2013), ήτοι, αναγράφονται σε αυτά οι αντίστοιχες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών σε αντικατάσταση των οποίων εκδόθηκαν και επισυνάπτονται οι αυτόματα εκδιδόμενες αποδείξεις εσόδων από το σύστημα εισροών – εκροών.

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός για τις εν λόγω δαπάνες πετρελαίου κίνησης συνολικού ποσού 5.419,41 € και αναγνωρίζεται, δια της παρούσας απόφασης, για αυτές το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ποσού 1.300,65 €.

Ως προς τις δαπάνες επενδυτικών αγαθών και τις λοιπές δαπάνες

Επειδή, η φορολογική αρχή ορθώς δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον ΦΠΑ ύψους 594,96 €, εισροών αξίας 2.479,00 €, που αφορούν το υπ' αριθ. .../...2017 Τ.Π.Υ ΣΕΙΡΑ Α1, για προμήθεια δομικού χάλυβα και οικοδομικών υλικών και φόρο ύψους 299,64 €, εισροών αξίας 1.248,50 €, που αντιστοιχεί στο υπ' αριθ. .../...2017 Τ.Π. ΣΕΙΡΑ Ν για αγορά έτοιμου σκυροδέματος, που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος πραγματοποιήθηκαν για την πλήρη ανακατασκευή της αποθήκης που διατηρεί και αφορούν σε επενδυτικά αγαθά, καθώς από την αυτοψία που πραγματοποιήθηκε σε χώρο που υποδείχτηκε από τον προσφεύγοντα κατά την .../2019, δεν διαπιστώθηκε η πραγματοποίηση εργασιών που να δικαιολογούν τις εν λόγω δαπάνες.

Εντός της αποθήκης εμβαδού περίπου 10 τ.μ., για την οποία ο προσφεύγων συνυπέβαλε, δια της ενδικοφανούς προσφυγής και φωτογραφικό υλικό, υπήρχε ηλεκτρικός πίνακας για τις ανάγκες της άρδευσης των αγροκτημάτων του, για τον οποίο ο προσφεύγων, έτυχε απαλλαγής Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών, βάσει της υπ' αριθ. .../2007 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα για αγορά moter, αντλίας, 150 μ. σωλήνα, 360 μ. καλωδίου και ηλεκτρικού πίνακα υδραυλικού, συνολικής αξίας 15.839,00 € με αναλογούντα ΦΠΑ 3.009,41 €, και βάσει της υπ' αριθ. .../2008 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτυχε απαλλαγής ΦΠΑ για αγορά σωλήνων, συνολικής αξίας € 17.283,49 €, με αναλογούντα ΦΠΑ 3.283,86 €, στοιχεία, από τα οποία συνάγεται, ότι οι σχετικές εργασίες άρδευσης του προσφεύγοντος και ηλεκτρολογικής εγκατάστασης στην αποθήκη, πραγματοποιήθηκαν ήδη, κατά τα έτη 2007 και 2008.

Επειδή περαιτέρω, η φορολογική αρχή ορθώς δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον ΦΠΑ ύψους 206,40 €, εισροών αξίας 860,00 €, που αφορούν το υπ' αριθ. .../...2017 ΤΙΜ, για αγορά πόρτας και παραθύρου αλουμινίου και φόρο ύψους 125,30 €, εισροών αξίας 522,10 €, που αφορούν το υπ' αριθ. .../...2017 Τ.Δ.Α. για αγορά ρωμαϊκών κεραμιδιών, που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος πραγματοποιήθηκαν για την πλήρη ανακατασκευή της αποθήκης, καθώς σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής, η πόρτα και το παράθυρο στην εν λόγω αποθήκη είναι κατασκευασμένα από σίδηρο και όχι από αλουμίνιο και δεν έχουν τοποθετηθεί κεραμίδια δεδομένου ότι το εξωτερικό στέγαστρο αποτελείται από λαμαρίνα, που προσομοιάζει με κεραμίδι.

Επειδή, η φορολογική αρχή ορθώς δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον ΦΠΑ ύψους 8,76 €, εισροών αξίας 42,82 €, που αφορούν το υπ' αριθ. .../...2017 Τ.Δ.Α. Σειρά Α25, για αγορά σχολικής τσάντας και φόρο ύψους 15,46 €, εισροών αξίας 64,44 €, που αφορούν στο υπ' αριθ. .../...2017 Τ.Δ.Α. για αγορά σκούπας BOSCH, καθώς η σχολική τσάντα αφορά οικογενειακή δαπάνη, η δε ηλεκτρική σκούπα δεν βρέθηκε στο χώρο που επιδείχθηκε κατά την διάρκεια της αυτοψίας.

Επειδή ο προσφεύγων κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, προέβη στην αγορά τριών συσκευών κινητής τηλεφωνίας ήτοι, από την επιχείρηση «...» στις 21/02/2018, από την επιχείρηση «...» στις 23/04/2018 και από την επιχείρηση «...» στις 26/06/2018.

Επειδή αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι ο έλεγχος δεν του αναγνώρισε την δαπάνη για αγορά κινητού τηλεφώνου, καθώς η εν λόγω δαπάνη αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, (το τιμολόγιο αγοράς κινητού τηλεφώνου για επαγγελματική χρήση από την επιχείρηση «...», εκδόθηκε χωρίς Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39^α παρ 5 του Ν. 2859/2000 και υπόχρεος για την απόδοση του ΦΠΑ ήταν ο προσφεύγων).

Επειδή βάσει της από .../2019 έκθεσης ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ (σελ 7-11) της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, ορθώς η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, για αγορές υδραυλικών, ηλεκτρολογικών ειδών, βερνικιού πατωμάτων, ηλεκτρικής συσκευής (φριτέζας) και είδους υγιεινής (μπταριάς λουτρού), σχολικών ειδών, σκυλοτροφής, σκελετού γυαλιών, χρωμάτων, τροφίμων και για δαπάνες συντήρησης Ε.Ι.Χ και μοτοσυκλέτας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 2859/2000, καθώς δεν συνδέονται με την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος και χρησιμοποιήθηκαν από αυτόν για ιδιωτικούς καταναλωτικούς σκοπούς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της ημερομηνία κατάθεσης **...2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... – **Α.Φ.Μ.** ... και συγκεκριμένα την **α) επικύρωση** της με αριθμό **.../...2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 και **β)** την **τροποποίηση** της με αριθμό **.../...2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. **.../...2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

Μη αναγνώριση προς έκπτωση πιστωτικού υπόλοιπου	3.347,40 €
Χρεωστικό υπόλοιπο	300,59 €
Πρόστιμο του αρ. 58 ^Α του Ν. 4174/2013	150,29€
Σύνολο φόρου για καταβολή	450,88 €

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

Υπ' αριθμ. **.../...2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

Φορολογική Περίοδος 01/01/2018 – 31/12/2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	72.822,48	72.822,48	72.822,48	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	45.853,82	38.818,52	44.237,93	5.419,41

Σύνολο Φόρου εκροών	9.482,88	9.482,88	9.482,88	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	12.674,13	7.638,75	8.939,40	1.300,65
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.191,25	0,00	0,00	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	1.844,13	543,48	1.300,65
Πρόστιμο του αρ. 58 ^Α ΚΦΔ		922,07	271,74	650,33
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	391,25	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	2.800,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή		2.766,20	815,22	1.950,98

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.