



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07-05-2019

Αριθμός Απόφασης: 1044

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου επί της οδού, κατά 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** και, 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **Οικονομικού Έτους 2013**, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις της Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., σε εκτέλεση της υπ. αριθ. εντολής μερικού ελέγχου, για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2012 – 31/12/2012**, συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α..

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ήταν η έκδοση, της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **Οικονομικού Έτους 2013**, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους **ΕΥΡΩ 38.010,28** (18.427,92 φόρος + 17.150,87 διοικητικές κυρώσεις + 2.431,50 εισφορά αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται σε λογιστικές διαφορές ύψους **45.081,72 ΕΥΡΩ**, όπως αυτές προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο. Οι διαφορές αυτές αναλύονται ως ακολούθως:

A/A	Αιτιολογία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολικό ποσό
1	Εβδομήντα πέντε φορολογικά στοιχεία αγορών λόγω μη προσκόμισης τους στον έλεγχο	7.963,01	1.701,33	9.664,34
2	Τέσσερα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως με Α.Φ.Μ., καθώς ο εκδότης δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις και λόγω μη επαρκούς απόδειξης εξόφλησης των εν λόγω συναλλαγών (ΤΠ-ΔΑ, ΤΠΥ, Τ.Π.Υ. και το Τ.Π.-ΔΑ)	9.200,00	2.116,00	11.316,00
3	Τέσσερα φορολογικά στοιχεία δαπανών εκδόσεως με Α.Φ.Μ. λόγω μη προσκόμισης τους στον έλεγχο	24.000,00	5.520,00	29.520,00
4	Δαπάνες για βενζίνες λόγω μερικής προσκόμισης λογιστικών στοιχείων δαπανών	3.918,71	901,29	4.820,00
	Σύνολο	45.081,72	10.238,62	55.320,34

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ήταν η έκδοση, της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, με την οποία, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους **ΕΥΡΩ 19.767,70**

(10.238,62 φόρος + 9.529,08 πρόσθετοι φόροι). Η διαφορά φόρου οφείλεται στη μη αναγνώριση έκπτωσης φόρου εισροών στις ακόλουθες περιπτώσεις:

A/A	Αιτιολογία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολικό ποσό
1	Εβδομήντα πέντε φορολογικά στοιχεία αγορών λόγω μη προσκόμισης τους στον έλεγχο	7.963,01	1.701,33	9.664,34
2	Τέσσερα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως με Α.Φ.Μ., καθώς ο εκδότης δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις και λόγω μη επαρκούς απόδειξης εξόφλησης των εν λόγω συναλλαγών (ΤΠ-ΔΑ, ΤΠΥ, Τ.Π.Υ. και ΤΠ-ΔΑ)	9.200,00	2.116,00	11.316,00
3	Τέσσερα φορολογικά στοιχεία δαπανών εκδόσεως με Α.Φ.Μ. λόγω μη προσκόμισης τους στον έλεγχο	24.000,00	5.520,00	29.520,00
4	Δαπάνες για βενζίνες λόγω μερικής προσκόμισης λογιστικών στοιχείων δαπανών	3.918,71	901,29	4.820,00
	Σύνολο	45.081,72	10.238,62	55.320,34

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, για τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν είναι επαρκώς αιτιολογημένες καθώς α) Αναφορικά με τις συναλλαγές με τον με Α.Φ.Μ., ο προσφεύγων δεν είχε τη δυνατότητα να ελέγξει τον τραπεζικό του λογαριασμό, διότι το τιμολόγιο εκδόθηκε μετά το πέρας των εργασιών και στη συνέχεια κατέβαλε το ποσό που αντιστοιχούσε στα εκδοθέντα τιμολόγια σε τραπεζικό λογαριασμό κατόπιν υποδείξεως του ίδιου του εκδότη και β) Αναφορικά με την περίπτωση της, με Α.Φ.Μ. η φορολογική αρχή προβαίνει στον καταλογισμό των επίδικων ποσών ισχυριζόμενη ότι η εξόφληση των σχετικών φορολογικών στοιχείων έγινε μέσω κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό ενώ δεν καταβλήθηκε η αξία των φορολογικών στοιχείων, λόγω οικονομικών δυσκολιών και το ποσό οφείλεται ακόμα και σήμερα.

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει

τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας της διοικητικής πράξης αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία, εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε της πράξης αυτής θεωρείται νόμιμη όταν είναι ειδική, πλήρης ή επαρκής. Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων του Λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο με την αιτιολογία η δημόσια διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣΤΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612).

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική

επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε, μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτουν και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

2. Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.

3. Από τη διατύπωση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., η οποία αναφέρει ότι στα γενικά έξοδα διαχείρισης προκύπτει ότι οι περιγραφόμενες σε αυτήν κατηγορίες δαπανών είναι ενδεικτικές και επομένως θα μπορούσε να συμπεριληφθούν στα γενικά έξοδα διαχείρισης και άλλες δαπάνες όπως ενοίκια, ΔΕΚΟ κ.τ.λ..

4. Περαιτέρω, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).

δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη.

5. Η διαπίστωση των παραπάνω, ως θέμα πραγματικό ανήκει στην εξελεγκτική εξουσία του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Η Δ.Ο.Υ. «...» προς την οποία κοινοποιείται το παρόν με συνημμένη αίτηση του φορολογούμενου παρακαλείται να παράσχει ειδικότερες πληροφορίες σε σχέση με τα πραγματικά περιστατικά. (1078820/1526/A0012/29.8.2007).

Περαιτέρω, όπως έχει γίνει πάγια δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, για την έκπτωση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994 δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα δεδομένης διαχειριστικής χρήσης, πρέπει αυτές να αφορούν τη συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση εντός της οποίας έχουν πραγματοποιηθεί, να είναι οριστικές και εκκαθαρισμένες, να αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης και να συμβάλουν στην ανάπτυξη των εργασιών της και στη δημιουργία εισοδήματος.

Η διαπίστωση της ύπαρξης των προϋποθέσεων αυτών για την αναγνώριση της έκπτωσης μία δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης είναι θέμα πραγματικό και ως εκ τούτου εναπόκειται στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ο οποίος σε κάθε περίπτωση ερευνά το ύψος και τη φύση της κάθε συγκεκριμένης δαπάνης και σε περίπτωση αμφιβολίας κρίνουν τα Διοικητικά Δικαστήρια και επομένως, η υπηρεσία μας δεν μπορεί να αποφανθεί, εκ των προτέρων αν μία συγκεκριμένη δαπάνη εκπίπτει ή όχι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. (1027847/540/A0012/23.4.2007).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1005/14-01-2005 ορίζεται ότι: «3. Έκπτωση ορισμένης δαπάνης από το ακαθάριστο εισόδημα της επιχειρήσεως επιτρέπεται μόνο εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία, τα προβλεπόμενα σχετικά με τη δαπάνη αυτή από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), 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....

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 οينوπνευματωδών 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.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1, του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι: «.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,

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

Αναφορικά με τις συναλλαγές με το με Α.Φ.Μ.

Επειδή, στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος αναφέρεται ότι οι συναλλαγές του προσφεύγοντος με το με Α.Φ.Μ., προστέθηκαν ως λογιστική διαφορά κυρίως λόγω του ότι ο προμηθευτής των υπό εξέταση φορολογικών στοιχείων δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη χρήση 2012, ούτε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη χρήση αυτή και λόγω της μη επαρκούς απόδειξης εξόφλησης των εν λόγω συναλλαγών, καθώς ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα χρήματα για την εξόφληση τους ανήκε σε τρίτο πρόσωπο, χωρίς να αναφέρεται καμία διάταξη νόμου βάσει της οποίας με τις ως άνω διαπιστώσεις η αξία των υπό εξέταση συναλλαγών προστέθηκε ως λογιστική διαφορά. Επιπρόσθετα, όπως αναφέρεται στην προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου, η υπό εξέταση λογιστική διαφορά προστέθηκε στις υπόλοιπες υπό την αίρεση της έγγραφης απάντησης της Δ.Ο.Υ. σε σχετικό έγγραφο του ελέγχου, προκειμένου να διευκρινιστεί ποια είναι η σχέση του εκδότη των φορολογικών στοιχείων με τον ιδιοκτήτη του λογαριασμού στον οποίο κατατέθηκαν τα χρήματα για την εξόφληση αυτών, δηλαδή ο έλεγχος πρόσθεσε την αξία των υπό εξέταση συναλλαγών ως λογιστική διαφορά όχι μόνο χωρίς να επικαλείται συγκεκριμένη διάταξη νόμου αλλά και χωρίς να έχει διαπιστώσει κάποια συγκεκριμένη παράβαση, καθώς και αυτή η διαπίστωση «της μη επαρκούς απόδειξης εξόφλησης των λόγω συναλλαγών» είναι υπό αίρεση. Συνεπώς, δεν έπρεπε να προστεθεί η αξία των υπό εξέταση φορολογικών στοιχείων στις λογιστικές διαφορές.

Επειδή, στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. αναφέρεται ότι η αξία του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην καθαρή αξία των συναλλαγών του προσφεύγοντος με το με Α.Φ.Μ., δεν είναι εκπεστέα κυρίως λόγω του ότι ο προμηθευτής των υπό εξέταση φορολογικών στοιχείων δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για τη χρήση 2012 ούτε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη χρήση αυτή και λόγω της μη επαρκούς απόδειξης εξόφλησης των εν λόγω συναλλαγών, καθώς ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα χρήματα για την εξόφληση τους ανήκε σε τρίτο πρόσωπο, χωρίς να αναφέρεται καμία διάταξη νόμου, χωρίς να αποδεικνύεται ότι οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν με τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία δεν χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο ή είναι πράξεις που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 30 του Ν.2859/2000. Συνεπώς, ο αναλογούν Φ.Π.Α. της καθαρής αξίας των υπό

εξέταση φορολογικών στοιχείων κακώς θεωρήθηκε μη εκπιπτόμενος.

Αναφορικά με τις συναλλαγές με τη με Α.Φ.Μ.

Επειδή, όπως αναφέρεται τόσο στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος όσο και στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από τη με Α.Φ.Μ., ορθώς ο έλεγχος, σύμφωνα με την κείμενη προαναφερόμενη νομοθεσία, πρόσθεσε την καθαρή αξία των φορολογικών αυτών στοιχείων στις λογιστικές διαφορές και θεώρησε τον αναλογούντα Φ.Π.Α. της καθαρής αξίας των φορολογικών αυτών στοιχείων ως μη εκπιπτόμενο και η επιβολή φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. είναι πλήρως αιτιολογημένη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. /..... ενδικοφανούς του, με **Α.Φ.Μ.** ως προς τους ισχυρισμούς του σχετικά με τις συναλλαγές του με τον με **Α.Φ.Μ.** και την τροποποίηση 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** και, 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **Οικονομικού Έτους 2013**, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά (δήλωσης / απόφασης)
Αξία φορολογητέων εκροών	219.363,05	219.363,05	219.363,05	
Αξία φορολογητέων εισροών	52.314,03	7.232,31	16.432,31	35.881,72
Φόρος εκροών	50.453,50	50.453,50	50.453,50	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	50.453,50	40.214,88	42.330,88	8.122,62
Χρεωστικό Υπόλοιπο		10.238,62	8.122,62	8.122,62
Πρόσθετοι φόροι		9.529,08	7.559,72	7.559,72
Σύνολο φόρου για καταβολή		19.767,70	15.682,34	15.682,34

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **Οικονομικού Έτους 2013**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά (δήλωσης / απόφασης)
Φορολογητέο Εισόδημα (ατομικό και τέκνων)	62.822,83	107.904,55	98.704,55	35.881,72
Φορολογητέο Εισόδημα (της συζύγου)	20.106,31	20.106,31	20.106,31	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	11.222,05	29.649,97	25.574,74	14.352,69
Προκαταβολή φόρου	7.275,03	7.275,03	7.275,03	
Τέλη χαρ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	5,88	5,88	5,88	
Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	1,18	1,18	1,18	
Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013		9.213,96	7.176,32	7.176,32
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013		7.936,91	6.181,70	6.181,70
Εισφορά Αλληλεγγύης	2.190,01	4.621,51	3.266,47	1.076,46
Τέλος επιτηδεύματος	1.650,00	1.650,00	1.650,00	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	22.344,15	60.354,43	51.131,34	28.787,19

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.