



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 08/09/2021

Αριθμός Απόφασης: 2404

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- 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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **28.12.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ**, επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ξενοδοχείου ύπνου, με έδρα το, αρ..... και ΑΦΜ, κατά των με παρακάτω πράξεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-Της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014, συνολικού ποσού 21.053,70 ευρώ (16.195,15 ευρώ διαφορά κύριου φόρου και 4.858,55 ευρώ πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ),

-Της αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015, συνολικού ποσού 26.283,39 ευρώ (19.517,10 ευρώ διαφορά κύριου φόρου και 6.766,29 ευρώ πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ)

-Της αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014, συνολικού ποσού 64.207,14 ευρώ (42.804,76 ευρώ διαφορά κύριου φόρου και 21.402,38 ευρώ πρόστιμο άρθρου 58ΚΦΔ)

-Της αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 1/1/2015-31/12/15, συνολικού ποσού, 70.035,36 ευρώ (46.690,24 ευρώ διαφορά κύριου φόρου και 23.345,12 ευρώ πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ)

-Της αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020, ποσού 250 ευρώ και τα προσκομιζόμενα έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28.12.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την αριθμό/2020 εντολή μερικού ελέγχου, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος γραφείου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ για τα φορολογικά έτη 2014 & 2015.

Ο έλεγχος με το αριθμ. πρωτοκόλλου/2020 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και Στοιχείων βάσει των διατάξεων του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία και τα φορολογικά στοιχεία εσόδων και δαπανών. Το Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και στοιχείων κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή που έλαβε αριθμό συστημένου RE.....GR από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία. Ο προσφεύγων απέστειλε τα από 15/05/2020 και 29/05/2020 μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με τα οποία προσκόμισε για τα κρινόμενα φορολογικά έτη, σε ηλεκτρονική μορφή ΜΟΝΟ το βιβλίο εσόδων -εξόδων και όχι τα παραστατικά στοιχεία των εγγραφών σ' αυτό.

Εν συνεχεία από τον έλεγχο συντάχθηκε το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013 με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων το οποίο κοινοποιήθηκε με την με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 συστημένη επιστολή (RE.....GR) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 Ν.4174/2013 και παρελήφθη στις 22/09/2020.

Τέλος συντάχθηκαν από την υπηρεσία μας οι από 17/11/2020 σχετικές εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις φόρων οι οποίες και κοινοποιήθηκαν νόμιμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω Πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Όσον αφορά την υπ αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου κατ αρ. 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020, ποσού 250 ευρώ:

Η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει παράνομη και ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου και δη:

α. Δεν προκύπτει από την έκθεση ελέγχου εάν και πότε μου κοινοποιήθηκε η υπ αρ./2020 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου.

β. Το αίτημα παροχής πληροφοριών εκδόθηκε την 16-4-2020 (υπ αρ. πρωτ./2020), ήτοι πριν μου κοινοποιηθεί η ανωτέρω εντολή ελέγχου.

γ. Στην έκθεση αναφέρεται ότι το αίτημα πληροφοριών κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή την 2-6-2020, ήτοι όχι μέσα σε 5 εργάσιμες ημέρες από την έκδοσή της, αλλά σχεδόν 2 μήνες αργότερα.

δ. Στην έκθεση αναφέρεται ότι η κοινοποίηση του αιτήματος παροχής πληροφοριών

έγινε με συστημένη επιστολή την 2-6-2020, αλλά δεν αναφέρεται ο σχετικός αριθμός του αποδεικτικού παραλαβής από τα ΕΛΤΑ.

ε. Επειδή, σε κάθε περίπτωση, δεν έλαβε χώρα καμία νόμιμη επίδοση αιτήματος παροχής πληροφοριών στην κατοικία ή την έδρα της επιχείρησής μου.

στ. Σύμφωνα με την έκθεση, έστειλα στην φορολογική αρχή τα βιβλία της επιχείρησής μου, καθώς και τις αντίστοιχες φορολογικές δηλώσεις με ηλεκτρονικά μηνύματα από 15-5-20 και 29-5-20 αντίστοιχα, ήτοι προτού καν μου επιδοθεί οποιοδήποτε αίτημα παροχής πληροφοριών.

ζ. σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.2 του ΚΦΔ, είχε εκπνεύσει η πενταετής υποχρέωσή μου για διατήρηση φορολογικών στοιχείων σχετικά με το φορολογικό έτος 2014

η. Επικουρικά, δε, και αντίθετα με ότι ισχυρίζεται η φορολογική αρχή, παρέδωσα σε αυτή, όταν κατέστη δυνατόν, και δη προτού, εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη, τα παραστατικά στοιχεία που είχα στην κατοχή μου, τα οποία, όμως, δεν ελήφθησαν υπ όψιν.

2. Όσον αφορά την υπ αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου φορ. έτους 2014

α. Παραγραφή

β. Κατά παράβαση νόμου, και δη χωρίς νόμιμη αιτιολογία, δεν αναγνωρίστηκαν οι δαπάνες της επιχείρησής μου ούτε και έκπτωση του φόρου εισροών, με την αιτιολογία της μη επίδειξης φορολογικών στοιχείων, τα οποία, όμως, όπως αναφέρεται ανωτέρω δεν προσκομίστηκαν, καταρχήν, λόγω μη τήρησης της νόμιμης διαδικασίας και περαιτέρω, δεν λήφθησαν υπ όψιν από υπαιτιότητα της φορολογικής αρχής.

γ. εσφαλμένως και χωρίς καμία αιτιολογία, κρίθηκε ότι για τις εκροές και το φόρο εκροών προκύπτουν διαφορές ανάμεσα στα αριθμητικά δεδομένα του Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων και των δεδομένων της υποβληθείσας περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. του τετάρτου τριμήνου του φορολογικού έτους 2014 και μου επιβλήθηκε φόρος ποσού 109,45 ευρώ.

δ. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση νόμου όσον αφορά το ζήτημα του συμψηφισμού της απαίτησής μου για επιστροφή φόρου.

.....

Συνεπώς, και σύμφωνα με τα ανωτέρω, το δικαίωμά μου για επιστροφή φόρου ποσού 283.010 ευρώ το οποίο σύμφωνα με την φορολογική αρχή υφίστατο, τουλάχιστον, έως το 2009, αναβίωσε με την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και πρέπει να συμψηφιστεί με κάθε απαίτηση του Δημοσίου εναντίον μου.

3. Όσον αφορά την υπ αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015

α. Παραγραφή

β. Κατά παράβαση νόμου, και δη χωρίς νόμιμη αιτιολογία, δεν αναγνωρίστηκαν οι δαπάνες της επιχείρησής μου ούτε και έκπτωση του φόρου εισροών, με την αιτιολογία της μη επίδειξης φορολογικών στοιχείων, τα οποία, όμως, όπως αναφέρεται ανωτέρω δεν προσκομίστηκαν, καταρχήν, λόγω μη τήρησης της νόμιμης διαδικασίας και περαιτέρω, δεν λήφθησαν υπ όψιν από υπαιτιότητα της φορολογικής αρχής.

γ. Η φορολογική αρχή παράλειψε να προσδιορίσει αυτοτελώς με ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής μου. Η φορολογική αρχή προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των εσόδων της επιχείρησής μου, α) χωρίς προηγουμένως να κρίνει τα βιβλία και στοιχεία μου ανεπαρκή ή ανακριβή, β) ή χωρίς να κρίνει και δη αιτιολογημένα ότι η φερόμενη μη επίδειξη εκ μέρους μου εξομοιούται με μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων, γ) χωρίς να κρίνει συνολικά ανέφικτο τον έλεγχο- αφού απαγορεύεται τα βιβλία να εκτιμώνται αποσπασματικά- και οπιοσδήποτε με αντιφατικό τρόπο, αφού είχε

υπολογίσει λογιστικά και σύμφωνα με την δήλωσή μου την αξία των εκροών και δεχόμενη ότι η μεταφορά από τα βιβλία στις δηλώσεις μου έγινε ορθά και δ) χωρίς να λάβει υπ όψιν της τα διατιθέμενα σε αυτή στοιχεία και πληροφορίες για την έκταση των συναλλαγών της επιχειρήσεως και των εν γένει συνθηκών λειτουργίας της, ιδίως δε τα ενδεικτικώς αναφερόμενα στην ανωτέρω διάταξη του άρθρου 30 παρ. 2 περ. γ του Κ.Φ.Ε. στοιχεία.

δ. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση νόμου όσον αφορά το ζήτημα του συμψηφισμού της απαίτησής μου για επιστροφή φόρου.

Συνεπώς, και σύμφωνα με τα ανωτέρω, το δικαίωμά μου για επιστροφή φόρου ποσού 283.010,00 ευρώ το οποίο σύμφωνα με την φορολογική αρχή υφίστατο έως το 2009, αναβίωσε με την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και πρέπει να συμψηφιστεί με κάθε απαίτηση του Δημοσίου εναντίον μου.

4. Όσον αφορά την υπ αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014

α. Ο έλεγχος έκρινε χωρίς αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, και δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 για την έκπτωση από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, των παρακάτω δαπανών:

- εισφορές ΟΑΕΕ ποσού 1.781,00 €,
- αμοιβές και έξοδα τρίτων ποσού 400,00 €,
- παροχές τρίτων, φόροι τέλη ποσού 21.918,34 €,
- διάφορα έξοδα ποσού 9.519,91 €,
- τόκοι και συναφή έξοδα ποσού 16.933,00 €.
- αποσβέσεις παγίων ποσού 142.781,14ευρώ

β. η από 17-11-20 έκθεση ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη και ελλιπώς αιτιολογημένη.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα έξοδα, μολονότι δηλώθηκαν στην υποβληθείσα εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο (όπως δηλώσεις ομοειδών επιχειρήσεων, δεδομένα εμπορικού επιμελητηρίου, δεδομένα από πελάτες και προμηθευτές της προσφεύγουσας, δεδομένα από δηλώσεις που υποβλήθηκαν σε άλλες δημόσιες υπηρεσίες και οργανισμούς κ.α.) ή χρησιμοποίησε κάθε διαθέσιμη μέθοδο προκειμένου να καταλήξει στον προσδιορισμό των εσόδων, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων.

γ. Παραγραφή

5.Όσον αφορά την υπ αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015

α. Ο έλεγχος για τη φορολογική περίοδο 2015 δεν αποδέχεται ότι υφίσταται ζημιά ύψους 58.633,37€, εφόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν κέρδη για το προηγούμενο έτος.

β. Ο έλεγχος έκρινε χωρίς αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, και δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 για την έκπτωση από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, των παρακάτω δαπανών:

- Εισφορές σε ταμείο ΟΑΕΕ ποσού 4.383,95 €,
- τις αμοιβές και έξοδα τρίτων ποσού 400,00 €,
- τις παροχές τρίτων, φόροι τέλη ποσού 28.376,67 €,

-τα διάφορα έξοδα ποσού 16.068,16 €,

-τους τόκους και συναφή έξοδα ποσού 3.319,33 €

- Επίσης, δεν αναγνωρίστηκαν αποσβέσεις παγίων ποσού 131.549,67 €

γ. η από 17-11-20 έκθεση ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη και ελλιπώς αιτιολογημένη. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα έξοδα, μολονότι δηλώθηκαν στην υποβληθείσα εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο (όπως δηλώσεις ομοειδών επιχειρήσεων, δεδομένα εμπορικού επιμελητηρίου, δεδομένα από πελάτες και προμηθευτές της προσφεύγουσας, δεδομένα από δηλώσεις που υποβλήθηκαν σε άλλες δημόσιες υπηρεσίες και οργανισμούς κ.α.) ή χρησιμοποίησε κάθε διαθέσιμη μέθοδο προκειμένου να καταλήξει στον προσδιορισμό των εσόδων, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων.

δ. Παραγραφή

* * * * *

A. Επί των ισχυρισμών για την υπ αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020, ποσού 250 ευρώ:

Επειδή, από τον προϊστάμενο του ΚΕΦΟΜΕΠ εκδόθηκε η με αριθμό/2020 εντολή μερικού ελέγχου, η οποία αφορούσε μερικό έλεγχο γραφείου φορολογίας εισοδήματος για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2014-31/12/2016, η οποία στη συνέχεια τροποποιήθηκε ως προς τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους και περιορίστηκε για τις φορολογικές περιόδους 2014 & 2015

Με την έκδοση της αριθμού/2020 εντολής ελέγχου στάλθηκε με συστημένη επιστολή από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία, η με αριθμού πρωτοκόλλου/2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018 στην οποία ήταν συνημμένη η προαναφερόμενη εντολή ελέγχου. Η εν λόγω επιστολή έλαβε αριθμό συστημένου RE.....GR και στάλθηκε στην δηλωθείσα επαγγελματική έδρα του ελεγχόμενου και ειδικότερα, Τ.Κ. Με την τροποποίηση της προαναφερόμενης εντολής ελέγχου η φορολογική υπηρεσία απέστειλε εκ νέου την με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018 με συνημμένη την με αριθμό/2020 εντολή ελέγχου.

Ο προσφεύγων απέστειλε τα από 15/05/2020 και 29/05/2020 μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με τα οποία προσκόμισε σε ηλεκτρονική μορφή ΜΟΝΟ το βιβλίο εσόδων -εξόδων για τα κρινόμενα φορολογικά έτη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν.4174/2013:

1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, **γίνεται εγγράφως** ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή, η κοινοποίηση των εγγράφων που αφορούν τον έλεγχο έγινε από την ελεγκτική υπηρεσία νόμιμα, κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 ν.4174/2013, ο προσφεύγων απέστειλε τα από 15/05/2020 και 29/05/2020 μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με τα οποία προσκόμισε για τα κρινόμενα φορολογικά έτη, σε ηλεκτρονική μορφή ΜΟΝΟ το βιβλίο εσόδων -εξόδων και όχι τα παραστατικά στοιχεία των εγγραφών σ' αυτό, ο δε ισχυρισμός του ότι παρέδωσε, όταν κατέστη δυνατόν και προτού εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη τα παραστατικά στοιχεία, τα οποία δεν ελήφθησαν υπ όψιν από τον έλεγχο, είναι γενική αόριστη και αναπόδεικτη. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα σχετικά με **την υπ αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020**, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Β. Επί των ισχυρισμών για την αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014 και την αρ......./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 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. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: 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 το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της 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,... 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.»

Επειδή, με το άρθρο 36 ν.4174/2017:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Επειδή, με το άρθρο 57 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

5. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής.

Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποίησεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.

Ως προς τα λοιπά θέματα εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν.

Επειδή, με το άρθρο 38 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

.....

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για παραγραφή του φορολογικού έτους 2014 απορρίπτεται, καθόσον ως επιχείρηση που τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα, η προθεσμία υποβολής της τελευταίας περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ (4^{ου} τριμήνου 2014), λήγει εντός του έτους 2015 (31.3.2015) και η παραγραφή για έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου είναι η 31.12.2020.

Επειδή, από την με ημερομηνία 12.11.2020 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ, προκύπτουν τα ακόλουθα:

- ✓ Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών που έχει καταχωρήσει στα βιβλία και έτσι δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση, α) οι φορολογητέες εισροές ποσού 59.456,74 ευρώ και ο αντίστοιχος φόρος εισροών ποσού 10.597,62 ευρώ, που έχουν περιληφθεί στις υποβληθείσες

περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από 1/1 έως 31/12/2014 και β) οι φορολογητέες εισροές ποσού 51.726,29 ευρώ και ο αντίστοιχος φόρος εισροών ποσού 9.362,92 ευρώ, που έχουν περιληφθεί στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από 1/1 έως 31/12/2015.

- ✓ Στο φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι δεν έχουν μεταφερθεί ορθά στις δηλώσεις ΦΠΑ τα ποσά εσόδων που είναι καταχωρημένα στα βιβλία, με αποτέλεσμα να προκύψει διαφορά φορολογητέων εκροών 1.590,47 ευρώ και φόρου εκροών 109,45 ευρώ.
- ✓ Στο φορολογικό έτος 2015 διαπιστώθηκε, ότι η αξία των φορολογητέων εκροών που είναι καταχωρημένες στα βιβλία δεν συμφωνούν με την αξία των εκροών των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ. Συγκεκριμένα στο γ' τρίμηνο ΦΠΑ 2015 φορολογητέες εκροές ποσού 75.133,07 ευρώ καταχωρήθηκαν στον κωδ.402 λοιπά αφαιρούμενα ποσά της δήλωσης, με αποτέλεσμα να προκύψει κατ' έλεγχο σύνολο φορολογητέων εκροών 206.044,28 ευρώ αντί των δηλωθεισών με τις περιοδικές δηλώσεις 130.911,21 ευρώ, ήτοι διαφορά που δεν είχε δηλωθεί 75.133,07 ευρώ και διαφορά φόρου εκροών με συντελεστή 6% 4.507,98 ευρώ.
- ✓ Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ποσό 282.966,12 ευρώ στο φορολογικό έτος 2014 και 277.478,04 ευρώ στο φορολογικό έτος 2015 αντίστοιχα, επειδή θεώρησε ως παραγραφέν ποσό πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ 292.465,55 ευρώ, το οποίο προέκυψε από το πιστωτικό υπόλοιπο της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ 1/1-31/12/2005 ποσού 392.389,70 ευρώ, μείον ποσό 99.924,15 ευρώ που συμψηφίστηκε μέχρι την 31.12.2009, που το πιστωτικό υπόλοιπο ανήλθε σε 292.465,55 ευρώ. Το ποσό αυτό έχει υποπέσει σε παραγραφή βάσει των διατάξεων του άρθρου 57 παρ.5 του ν.2859/2000 και τον υπολογισμό που έχει πραγματοποιήσει η φορολογική αρχή (περ.20 έκθεσης ΦΠΑ).

Επειδή, α) με νόμιμη αιτιολογία ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση τις φορολογητέες εισροές της επιχείρησης του προσφεύγοντα και τον φόρο αντίστοιχο εισροών, καθόσον δεν επεδείχθησαν τα φορολογικά στοιχεία των εγγραφών αυτών στο βιβλίο, ούτως ώστε να ελεγχθεί το είδος των δαπανών, αν χρησιμοποιήθηκαν από την επιχείρηση ή για ιδιωτικές ανάγκες και αν βάσει των διατάξεων του ν.2859/00 δύναται να εκπέσει ο φόρος εισροών αυτών από τον φόρο εκροών, β) οι διαφορές των φορολογητέων εκροών και του αντίστοιχου φόρου εκροών προκύπτουν τόσο από τα δεδομένα του βιβλίου που τήρησε ο προσφεύγων, και ειδικότερα για το φορ. έτος 2015 από το σύστημα elenxis και από την υποβληθείσα δήλωση Φόρου Εισοδήματος στην οποία τα ακαθάριστα έσοδα ανέρχονται σε 205.199,94 ευρώ, ενώ στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ δηλώθηκαν ακαθάριστα έσοδα (εκροές) 130.911,21 ευρώ, χωρίς να προκύπτει από κανένα στοιχείο η τυχόν ύπαρξη αφορολογήτων ή απαλλασσόμενων εσόδων στη φορολογία ΦΠΑ και γ) το πιστωτικό υπόλοιπο της 31.12.2009 ποσού 292.465,55 ευρώ έχει υποπέσει σε παραγραφή βάσει των διατάξεων του άρθρου 57 παρ.5 του ν.2859/2000 και του σχετικού υπολογισμού που διενήργησε η φορολογική υπηρεσία. Επομένως οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα που προβάλλει σχετικά με τις οριστικές πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών ετών 2014 και 2015 απορρίπτονται ως αβάσιμες.

Γ. Επί των ισχυρισμών για τις υπ' αρ. &/2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2014 & 2015

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 ν.4172/2013 <<εκπιπτόμενες δαπάνες>>: 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 συνήθειες 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, με την ΠΟΛ 1113/2015, με ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'), διευκρινίστηκαν τα παρακάτω:

Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

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

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης.

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν.4308/2014, «άλλα λογιστικά αρχεία», ορίζονται τα ακόλουθα:

1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

2. Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Στο αρχείο αυτό, με τήρηση αναλυτικής μερίδας, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση, καθώς και κάθε επακόλουθη μεταβολή, δηλαδή προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν την περίοδο αναφοράς. Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια τα οποία εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, είτε εξακολουθούν να είναι σε λειτουργία είτε όχι.

.....

Επειδή, ο έλεγχος ορθά και νόμιμα δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα, λόγω του ότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά και δεν συντρέχουν οι αθροιστικές προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου

22 του ν.4172/2013, τις παρακάτω δαπάνες:

α. Φορολογικό έτος 2014

- εισφορές ΟΑΕΕ ποσού 1.781,00 €,
- αμοιβές και έξοδα τρίτων ποσού 400,00 €,
- παροχές τρίτων, φόροι τέλη ποσού 21.918,4 €,
- διάφορα έξοδα ποσού 9.519,91 €,
- τόκοι και συναφή έξοδα ποσού 16.933,00 €.

β. Φορολογικό έτος 2015

- Εισφορές σε ταμείο ΟΑΕΕ ποσού 4.383,95 €,
- τις αμοιβές και έξοδα τρίτων ποσού 400,00 €,
- τις παροχές τρίτων, φόροι τέλη ποσού 28.376,67 €,
- τα διάφορα έξοδα ποσού 16.068,16 €.
- τους τόκους και συναφή έξοδα ποσού 3.319,33 €

Επειδή, και με την ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζετε κανένα αποδεικτικό φορολογικό ή άλλο στοιχείο, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2014 και 2015 των ως άνω δαπανών απορρίπτεται.

Επειδή, ο έλεγχος δεν δέχθηκε την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2014 και 2015 αποσβέσεων παγίων ποσού 142.781,14 ευρώ και ποσού 131.549,67 ευρώ αντίστοιχα, με αιτιολογικό, ότι δεν προσκομίστηκε το Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων (άρθρου 4 παρ.2 ν.4308/14) και ότι τα ως άνω ποσά είναι καταχωρημένα στο βιβλίο σε μια(1) γραμμή ως «αποσβέσεις παγίων».

Από την υπηρεσία μας ζητήθηκαν σχετικές πληροφορίες για το θέμα αυτό και το ΚΕΦΟΜΕΠ με το αριθ. πρωτ...../2021 (ΔΕΔ/2021) έγγραφό του, μας διευκρίνισε ότι ο λόγος της απόρριψης των αποσβέσεων είναι η μη προσκόμιση του μητρώου παγίων από το οποίο προκύπτει επί ποιων παγίων διενεργούνται οι αποσβέσεις, η κατηγορία αυτών, ο συντελεστής απόσβεσης, η αναπόσβεστη αξία κλπ.

Από το αντίγραφο των απλογραφικών βιβλίων που τήρησε ο προσφεύγων κατά τα έτη 2014 και 2015 και μας διαβίβασε με το παραπάνω έγγραφο το ΚΕΦΟΜΕΠ, προκύπτει η καταχώρηση κατά την 31.12.2014 και 31.12.2015 σε μια (1) γραμμή «αποσβέσεις παγίων», των ποσών 142.781,14 ευρώ και 131.549,67 ευρώ αντίστοιχα.

Οι εν λόγω αποσβέσεις δεν δύνανται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2014 και 2015, διότι η καταχώρηση αυτών στο βιβλίο με ένα ποσό, χωρίς να προκύπτουν τα οριζόμενα από το άρθρο 4 παρ.2 ν.4308/14 σχετικά με την τήρηση του Αρχείου ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων και ορθά δεν αναγνωρίστηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, απορριπτόμενου του ισχυρισμού του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 ΚΦΔ, ορίζεται, ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικής πράξης για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, καθόσον σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μέχρι στις 31/12/2020 για το φορολογικό έτος 2014 και μέχρι στις 31.12.2021 για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17-11-2020

έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων εισοδήματος (Ν.4172/2013) του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **28.12.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση των παρακάτω πράξεων του προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ:

-Της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014

-Της αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015

-Της αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014

-Της αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015

-Της αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020

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

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

1.1 Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
74.478,55 ευρώ	74.478,55 ευρώ

1.2 ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
21.053,70 ευρώ	21.053,70 ευρώ

2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

2.1 Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
84.214,09 ευρώ	84.214,09 ευρώ

2.2 ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
26.283,49 ευρώ	26.283,49 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

3. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
250,00 ευρώ	250,00 ευρώ

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.