



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 17.01.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 130

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 ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 17.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", ασκούντος ατομική επιχείρηση, Α.Φ.Μ., κατοίκου, στη θέση "..... ή", κατά: 1) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, 2) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, 3) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, 4) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, 5) της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, 6) της υπ' αριθ. /2021 Πράξης

Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φπα και προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", ασκούντος ατομική επιχείρηση, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 9.464,84 €, πλέον 4.732,42 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.056,32 €, και συνολικά 15.253,58 €.

2) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 2.176,97 €, πλέον 1.088,49 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 3.265,46 €.

3) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φπα 5.213,41 €, πλέον 2.606,71 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 7.820,12 €.

4) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, φορολογικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φπα 2.416,49 €, πλέον 1.208,25 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 3.624,74 €.

5) Με την υπ' αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, επειδή δεν υπέβαλλε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα "τρίμηνιαία κατάσταση συμφωνητικών παρ. 16 άρθρου 8 ν.1882/1990, κατά παράβαση των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., που επισύρουν πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 παρ. α' , § 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ..

6) Με την υπ' αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 200,00 €, επειδή υπέβαλλε ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ για το 1^ο και 3^ο τρίμηνο του 2017, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής

φόρου, και επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 παρ. α' , § 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ..

Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν κατόπιν της με αρ./2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, συνεπεία του με αρ. πρωτ./2020 Δελτίου Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. {αρ. πρωτ./2020 Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ}, το οποίο αφορούσε τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων με εκδότη τον "..... του", με Α.Φ.Μ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

"1.Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων των άρθρ. 22 και 23 του ν.4172/2013

1^α.αναφορικά με το φορολογικό έτος 2016

1β.αναφορικά με το φορολογικό έτος 2017

2.Είχε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί στα τιμολόγια των επίμαχων δαπανών, ως Φ.Π.Α. Εισροών από τον Φ.Π.Α. Εκροών, καθόσον οι δαπάνες είναι πραγματικές και πληρούν τους όρους του άρθρου 22 του ν. 4172/20113

2^α.αναφορικά με το φορολογικό έτος 2016

2β.αναφορικά με το φορολογικό έτος 2017"

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Οι διαφορές φόρου των υπό κρίση φορολογικών ετών 2016 και 2017 προέκυψαν διότι, μετά τον γενόμενο έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ως ακολούθως:

1. Φορολογικό έτος 2016

ΕΙΔΗ SUPER MARKET	3.209,24
BENZINEΣ	19.610,76
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	10.232,27
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	33.052,27

2. Φορολογικό έτος 2017

ΕΙΚΟΝΙΚΑ Τ.Π. ΑΠΟ	8.000,00
ΑΓΟΡΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	40,41
ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤ/ΤΟΥ	562,68
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ	229,49
ΣΥΝΟΛΑ	8.832,58

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21.Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.”

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές 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,
- 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.”

Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

“Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

-β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,
- ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- στ) η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,
- ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,
- θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και.....”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2015 με ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α').

“Γενικά. Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους

ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει, β), γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τίθόμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο”.

Άρθρο 22 Εκπιπόμενες 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 συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος 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, ΣτΕ 1729/2013, ΣτΕ 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.1071/31.3.2015 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.1007/9.1.2015 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.

Ως προς το φορολογικό έτος 2016

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται, ότι, “δαπάνες ύψους 3.209,24 Ευρώ σε “SUPER MARKET” αφορούν στην διατροφή και παροχή ειδών πρώτης ανάγκης στους οκτώ (8) δύτες (σχετ. 33) που αποτελούσαν το καταδυτικό μου συνεργείο που παρείχε υπηρεσίες υποθαλάσσιου οπτικού ελέγχου και συντήρησης ιχθυοκλωβών στις μονάδες ιχθυοκαλλιέργειας της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία

“.....”, στον όρμο και στην θέση “.....” του νομού και στο πλαίσιο της από 01.08.2014 Σύμβασης Παροχής Υπηρεσιών Ορισμένου Χρόνου (σχετ. 2) μεταξύ εμού και της ως άνω εταιρείας για το χρονικό διάστημα από 01.08.2014 έως και 31.12.2015. Η ως άνω σύμβαση παρατάθηκε με τους ίδιους όρους έως και τις 31.12.2016, δυνάμει του από 16.11.2015 ιδιωτικού συμφωνητικού τροποποίησης της (σχετ. 3).»

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, καθόσον:

1. ο προσφεύγων διατηρούσε καταδυτικό συνεργείο το οποίο παρείχε υπηρεσίες προς την εταιρεία με την επωνυμία “.....” και συγκεκριμένα, είχε αναλάβει τη συντήρηση – φύλαξη των ιχθυοτροφείων που εκείνη διατηρεί στη περιοχή όρμου, και στο Νομό σύμφωνα με την από 01.8.2014 σύμβαση μισθώσεως ανεξάρτητων υπηρεσιών ορισμένου χρόνου η οποία στις 16.11.2015 παρατάθηκε έως 31/12/2016 (σχετ. 2 & 3).

Τις εργασίες συντήρησης – φύλαξης των παραπάνω ιχθυοτροφείων ο προσφεύγων ανέθεσε για το χρονικό διάστημα 01.01.2016 – 30.06.2016, όπως προκύπτει από τις Συμβάσεις έργου Υπηρεσιών Υποβρυχίων Καταδύσεων ως «εργολάβος», στους κ.κ. ΑΦΜ, ΑΦΜ, ΑΦΜ, ΑΦΜ, ΑΦΜ, ΑΦΜ, ΑΦΜ οι οποίοι είναι επαγγελματίες δύτες και οι οποίοι αναφέρονται στις συμβάσεις ως «υπεργολάβοι».

Εκδίδουν για την αμοιβή τους Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών στον «εργολάβο», τηρούν βιβλία (εσόδων - εξόδων) και δεν έχουν σχέση εξαρτημένης (μισθωτής) εργασίας από τον «εργολάβο».

Από τις παραπάνω συμβάσεις ή από οποιοδήποτε άλλο έγγραφο, δεν προκύπτει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι χορηγούσε κάποια είδη διατροφής και είδη υγιεινής στους δύτες.

2. στη παράγραφο 4 των από 01.01.2016 συμβάσεων «έργου υπηρεσιών υποβρυχίων καταδύσεων» (σχετ.33) μεταξύ του προσφεύγοντος (Εργολάβος) και των οκτώ δυτών (Υπεργολάβοι) αναφέρεται ότι «Ο Εργολάβος υποχρεούται να καταβάλλει στον Υπεργολάβο αμοιβή για την παροχή των ως άνω υπηρεσιών 120€ συν ΦΠΑ ανά ημέρα εργασίας με ελάχιστο χρόνο κατάδυσης 150 λεπτά και μέγιστο 180 λεπτά.»

Επομένως σύμφωνα με την σύμβαση οι δύτες (Υπεργολάβοι) δεν ήταν υποχρεωμένοι να παραμένουν όλη μέρα στο τόπο εργασίας όπως επικαλούνται στις Υ/Δ.

3.η παραπάνω μνημονευθείσα σύμβαση μεταξύ του προσφεύγοντα και της εταιρείας “.....” λύθηκε στις 29.02.2016 (σχετ.19).

Επιπλέον σύμφωνα με την Σύμβαση Μίσθωσης Ανεξάρτητων Υπηρεσιών Ορισμένου Χρόνου η οποία καταρτίστηκε στις 01.03.2016 μεταξύ της εταιρείας με την επωνυμία “.....” και της εταιρείας “.....”

ΑΦΜ (σχετ.21) συμφωνήθηκε ότι την υποχρέωση για τον έλεγχο και την συντήρηση των εγκαταστάσεων του ιχθυοτροφείου στις εγκαταστάσεις της στο νομό

..... και στο (περιοχή όρμου, και) αναλαμβάνει για το χρονικό διάστημα από 01.03.2016 – 31.12.2016 η παραπάνω Ε.Π.Ε.

Επομένως ο προσφεύγων παρείχε τις υπηρεσίες του στα πιο πάνω ιχθυοτροφεία για τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο του 2016 .

Όμως τα τιμολόγια που έχουν εκδοθεί από τα “SUPER MARKET” που επικαλείται ο προσφεύγων ότι αφορούν τα έξοδα διατροφής και διαμονής των δυνών (Υπεργολάβων) τα περισσότερα έχουν εκδοθεί κατά το χρονικό διάστημα από 01.03.2016 έως 01.10.2016 δηλαδή σε χρόνο μεταγενέστερο του χρόνου λύσης της σύμβασης παροχής υπηρεσιών με τα “.....” (29.02.2016) και του χρόνου λήξης της σύμβασης με τους δύτες-Υπεργολάβους (30.06.2016).

4. Όπως προκύπτει από τα τιμολόγια τα είδη που αγοράστηκαν από το SUPER MARKET το χρονικό διάστημα 01.01.2016 – 31.12.2016 αφορούσαν προσωπικές και οικογενειακές δαπάνες.

Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι τα είδη που αναγράφονται στα πιο πάνω τιμολόγια αφορούν είδη σπιτιού (απορρυπαντικά πλυντηρίων, μαλακτικά ρούχων κλπ) είδη μαγειρικής (κρέας, κοτόπουλα, αλλαντικά, τυριά, λαχανικά, φρούτα κλπ), είδη προσωπικής χρήσης και καθαριότητας (σαμπουάν, αφρόλουτρα κλπ) και διάφορα άλλα είδη τα οποία χρησιμοποιεί μια οικογένεια (ενδεικτικά: ΚΟΠΤΗΡΙΟ MULTI PLUS, ΜΠΛΟΥΖΑΚΙ ΜΑΥΡΟ ΜΕ ΚΑΡΔΙΑ, HASBRO MONOPOLY STANDARD, ΤΑΨΙ ΟΡΘΟΓΩΝΙΟ 43X37 ΑΝΤΙΚΟΛ/ΚΟ, ΜΩΡΟΜΑΝΤΗΛΑ , EVERYDAY ΣΕΡΒ. ALL COTTON STRING, FISSAN BABY POWER & FISSAN ΕΝΥΔΑΤΙΚΗ ΚΡΕΜΑ, ΠΙΑΤΑ ΓΛΥΚΟΥ, ΜΟΣΧΟΦΙΛΕΡΟ ΜΠΟΥΤΑΡΗ, ΤΗΓΑΝΙ ΑΝΤΙΚΟΛΗΤΙΚΟ 28CM ORANGE, ΓΛΑΣΤΡΑ LINEA, ΓΛΑΣΤΡΑ ΣΤΡΟΓΓΥΛΗ, LE PETIT MARSEILLAIS ΛΑΔΙ ΣΩΜΑΤΟΣ, DON ΛΑΔΙ ΣΩΜΑΤΟΣ, COMENTARIUS ΤΕΤΡΑΔΙΟ ΣΠΙΡΑΛ, SKAG ΖΕΛΑΤΙΝΕΣ ΔΙΑΦΑΝΕΣ, ΝΤΟΣΙΕ PRESBAN, AB LIKER MASTIXA, E E PAPER ΦΩΤΟΤΥΠΙΚΟ, ΚΟΥΒΑΣ 6LT, ΚΟΥΒΑΣ OVAL 16L, ΦΑΡΑΣΙ ΠΛΑΣΤΙΚΟ ΜΕ ΛΑΣΤΙΧΟ, AB ΣΚΟΥΠΑ & ΚΟΝΤΑΡΙ, ΘΗΚΗ ΦΥΛΑΞΗΣ ΡΟΥΧΩΝ, ΘΗΚΗ ΑΠΟΘΗΚΕΥΣΗΣ ΠΑΠΟΥΤΣΙΩΝ, ΚΟΥΒΕΡΛΙ ΥΠΕΡΔΙΠΛΟ, AB ΛΑΜΠΑ ΑΛΟΓΟΝΟΥ , GILLETTE ΞΥΡΙΣΜΑΤΟΣ M.BLUE, AB ΟΥΖΟ 200ML, ΓΥΑΛΙΑ ΑΣΤΕΙΑ ΜΑΥΡΑ, ΜΑΣΚΑ ΓΥΝΑΚ. ΜΑΥΡ-ΧΡΥΣ ΜΕ ΦΤΕΡΑ ΠΑΝΩ, ΛΑΣΤΙΧΟ ΜΑΛΛΙΩΝ ΥΦΑΣΜΑΤΙΝΟ, ΑΠΚ. ΣΤΟΛ POLICE ΜΕ ΚΟΥΚΟΥΛΑ, ΟΠΛΟ ΠΥΡΟΒΟΛΟ ΔΟΝΗΣΗ ΗΧΟΣ ΦΩΤΑ, ΗΛΕΚΤΡΙΚΗ ΚΟΥΒΕΡΤΑ ΔΙΠΛΗ 160*14 ΕΚ., ΠΙΓΚΑΛ ΧΡΩΜΑΤΙΣΤΟ ΜΠΛΕ, ΚΑΝΑΤΑ ΓΥΑΛΙΝΗ, ΠΑΓΑΚΙΑ ΣΑΚΟΥΛΑ, ΤΟΣΤΙΕΡΑ S103 PRIMO, ALWAYS ONM ULT NOR+JP, VEET ΑΠΟΤΡ/ΚΟ ΚΕΡΙ ΚΡΥΟ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΝΕΟFLAM, ΔΙΣΚΟΣ ΚΟΠΗΣ BAMBOO, OLAY TOTAL EFFECTS 7X ΚΡΕΜΑ ΜΑΤΙΩΝ, ΑΝΤΙΓ. ΤΕΜ 7X ΚΡΕΜΑ ΗΜΕΡΑΣ & ΟΡΟΣ, ΚΡΕΜΑΣΤΡΕΣ ΜΕΤΑΛΛΙΚΕΣ, FRISKIES ΣΚΥΛ/ΦΗ ΒΟΔ. ACTIVE)

Επομένως από τα πιο πάνω τιμολόγια δεν προκύπτει ότι τα είδη που αγοράστηκαν αφορούσαν μικρογεύματα (σάντουιτς ή αρτοσκευάσματα ή καφέδες ή νερά ή χυμούς κλπ) ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν

αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 { ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες}

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ των άλλων ισχυρίζεται, ότι: “τα καύσιμα που αγόραζα και μετά τις 29.02.2016, ήτοι τα καύσιμα αξίας 12.608,92 Ευρώ, αλλά και τα καύσιμα αξίας 7.001,84 Ευρώ (7.801,90 Ευρώ-800,06 Ευρώ), ήτοι συνολικά καύσιμα αξίας 19.610,76 αποθηκεύονταν στις ως άνω δεξαμενές, που εξυπηρετούσαν ακριβώς τον σκοπό της αποθήκευσης καυσίμων για μελλοντική χρήση. Η κύρια δαπάνη της επιχείρησής μου είναι κάθε χρόνο η αγορά καυσίμων, δηλαδή αμόλυβδης βενζίνης και πετρελαίου κίνησης για τα οχήματα και τα σκάφη, που διαθέτω, αφού παρέχω τις υπηρεσίες μου σε διάφορα μέρη της επικράτειας και εξάλλου η φύση αυτών απαιτεί κατά κανόνα την θαλάσσια μετακίνηση του καταδυτικού μου συνεργείου. Η κατασκευή και η συντήρηση των δεξαμενών, φωτογραφίες των οποίων προσκομίζω ενώπιον Σας (σχετ. 15) αποσκοπούν στην αποθήκευση καυσίμων για το μέλλον.”

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, διότι ο φορολογικός έλεγχος, απέρριψε τις συγκεκριμένες δαπάνες για τους λόγους που αναλυτικά περιγράφονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και επιπλέον δε, ο προσφεύγων παρείχε τις υπηρεσίες της στα «.....» για τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο του 2016 και στην συνέχεια από 01.3.2016 η εταιρεία «.....» ΑΦΜ Επομένως ο προσφεύγων ως ατομική επιχείρηση δεν αποδεικνύει που παρείχε τις υπηρεσίες του μετά την 01.03.2016 ώστε να αποθηκεύει καύσιμα προκειμένου να χρησιμοποιηθούν για μελλοντική χρήση. Εξάλλου, στην εν λόγω περιοχή υπάρχει τεράστια τουριστική ανάπτυξη με όλες τις υποδομές Ξενοδοχεία – Εστιατόρια – Βενζινάδικα κλπ που λειτουργούν όλο το χρόνο, επίσης από τα επίμαχα τιμολόγια προκύπτει ότι τα περισσότερα έχουν εκδοθεί κατά την θερινή περίοδο.

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ των άλλων ισχυρίζεται, ότι: “λογιστικές διαφορές ύψους 1.499,68 Ευρώ αφορούν σε αξίες Τ.Π.Α. που ο έλεγχος θεώρησε ότι καταχώρησα δύο φορές στα βιβλία μου. Ειδικότερα, ο έλεγχος έκρινε ότι καταχώρησα δύο φορές το Τ.Π.Υ./2016 αξίας 16,26 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α. αλλά και το Τ.Π.Υ./2016 αξίας 733,58 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α., που καταχωρήθηκε στις 05.04.2016 και στις 01.10.2016. Έτσι, ο έλεγχος πρόσθεσε την αξία των Τ.Π.Υ. στις λογιστικές διαφορές εις διπλούν, δηλαδή $16,26 \text{ Ευρώ} \times 2 = 32,52 \text{ Ευρώ}$ και $733,58 \text{ Ευρώ} \times 2 = 1.467,16 \text{ Ευρώ}$, δηλαδή συνολικά προστέθηκε ποσό 32,52 Ευρώ και 1.467,16 Ευρώ=1.499,68 Ευρώ, ενώ θα έπρεπε να προστεθεί μόνον η αξία της δεύτερης καταχώρησης δηλαδή 749,84 Ευρώ, όπως είχα προβάλει ήδη με το υπόμνημα μου.”

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, διότι ο φορολογικός έλεγχος, απέρριψε τις συγκεκριμένες δαπάνες για τους λόγους που αναλυτικά περιγράφονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και επιπλέον δε, εφόσον οι εν λόγω δαπάνες απορρίφθηκαν, ως μη παραγωγικές και η αξία τους καταχωρήθηκε δύο φορές, ορθώς προστέθηκε το ως άνω ποσό ως λογιστική διαφορά.

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ των άλλων ισχυρίζεται, ότι: “δαπάνες ύψους 740,97 Ευρώ αφορούν στην μετάβαση εμού και της συζύγου μου στην , διεξαχθείσα στο πλαίσιο εργασιών της επιχείρησής μου. Ειδικότερα, πρόκειται για το Τ.Π.Υ. /2016 εκδόσεως , αξίας 139,26 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α. (σχετ.16), το Τ.Π.Υ. /2016 εκδόσεως της ανώνυμης εμπορικής τουριστικής εταιρείας με την επωνυμία “.....”, αξίας 56.03 Ευρώ (σχετ.17) και τις αποδείξεις πώλησης αεροπορικών εισιτηρίων της αξίας 545,68 Ευρώ (σχετ.18). Η ως άνω εταιρεία “.....” διατηρεί μονάδα ιχθυοκαλλιέργειας και στην Είχα αναλάβει την φύλαξη και την συντήρηση των ιχθυοκλωβών της εταιρείας στην δυνάμει της από 10.02.2015 σύμβασης μας παροχής υπηρεσιών και στις 29.02.2016 συμφωνήσαμε την λύση της σύμβασης (σχετ.19) και έτσι, στο πλαίσιο αυτό, μετέβην λίγο αργότερα, δηλαδή στις 16.03.2016 στην για την συλλογή και την παραλαβή του εξοπλισμού μου. Είναι ανεπιεικές και η δαπάνη αυτή να μην αναγνωρίζεται, κατά τα κοινώς γνωστά”.

Επειδή, οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν ευσταθούν και πρέπει να απορριφθούν διότι ο προσφεύγων διατηρούσε καταδυτικό συνεργείο το οποίο παρείχε υπηρεσίες προς την εταιρεία με την επωνυμία “.....” και συγκεκριμένα, είχε αναλάβει τη συντήρηση – φύλαξη των ιχθυοτροφείων που εκείνη διατηρεί στη περιοχή όρμου και στο Νομό , σύμφωνα με την από 01.08.2014 σύμβαση μισθώσεως ανεξάρτητων υπηρεσιών ορισμένου χρόνου η οποία στις 16.11.2015 παρατάθηκε έως 31.12.2016. Στην εν λόγω σύμβαση δεν αναγράφεται ότι είχε αναλάβει την φύλαξη και την συντήρηση των ιχθυοκλωβών της εταιρείας στην Επίσης από τα βιβλία και στοιχεία αλλά και από τα λοιπά δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν δεν προκύπτει κάποια σύμβαση ή συνεργασία με επιχείρηση (ιχθυοτροφείο) στην , ούτε έχει εκδοθεί κάποιο Τιμολόγιο για Παροχή οποιασδήποτε Υπηρεσίας σε κάποιο ιχθυοτροφείο της περιοχής.

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ των άλλων ισχυρίζεται, ότι: δαπάνες ύψους 5.833,20 Ευρώ, που αντιστοιχούν στα Τ.Π.Α./2016 και/2016 εκδόσεως της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία “.....” (σχετ.20) αφορούν στην αγορά υλικών κατασκευής τεχνητών ογκολίθων (μπλόκια) τα οποία συνιστούν τα αγκυροβόλια των ιχθυοτροφείων, τα οποία συντηρώ, σύμφωνα με την από 01.03.2016 σύμβαση (σχετ.21) της ως άνω εταιρείας “.....” με την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία “.....” στην οποία παρέχω υπηρεσίες ως δύτης, με δικά μου μέσα και υλικά και τα οποία χρησιμοποιώ όταν χρειαστεί.[....]

Όπως όμως εκτέθηκε ανωτέρω, παρέχω ως δύτης τις υπηρεσίες μου στην μονοπρόσωπη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία “.....”, δυνάμει της από 01.01.2016 σύμβασης (σχετ.22), η οποία παρέχει υπηρεσίες στην εταιρεία “.....” (βλ. σχετ.21). Στο πλαίσιο των συμβατικών μου υποχρεώσεων περιλαμβάνεται η κατασκευή τεχνητών ογκολίθων, δηλαδή αγκυροβολίων και για τον σκοπό αυτό προέβην στην αγορά των επίμαχων υλικών. Συγκεκριμένα, στις παραγράφους 1 και 3 της σύμβασης προβλέπεται ότι: “1. Ο Υπεργολάβος αναλαμβάνει την υποχρέωση να παρέχει στον Εργολάβο για το χρονικό διάστημα από την 1η Ιανουαρίου 2016 έως 31 Δεκεμβρίου 2019, αρχομένης από την υπογραφή της παρούσας, και ειδικότερα αναλαμβάνει την υποχρέωση να παρέχει καταδυτικές υπηρεσίες σε ιχθυοτροφεία καθώς και υπηρεσίες σχετικές με τον σκοπό της Εταιρείας του Εργολάβου. 2.... 3.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, διότι ο φορολογικός έλεγχος, απέρριψε τις συγκεκριμένες δαπάνες για τους λόγους που αναλυτικά περιγράφονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και επιπλέον δε, από την σύμβαση του προσφεύγοντος με την “.....” ΑΦΜ (σχετ.22) δεν προκύπτει ότι στο πλαίσιο των συμβατικών του υποχρεώσεων περιλαμβάνεται η κατασκευή τεχνητών ογκολίθων, δηλαδή αγκυροβολίων με δικά του μέσα και υλικά. Αντιθέτως η παραπάνω υποχρέωση αφορά την “.....” σύμφωνα με την σύμβαση που έχει υπογράψει με την εταιρεία “.....” (σχετ.21) και επομένως οι εν λόγω δαπάνες θα έπρεπε να βαρύνουν την

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ των άλλων ισχυρίζεται, ότι: “δαπάνες ύψους 535,97 Ευρώ που αντιστοιχούν σε πέντε (5) Τ.Π.Α. εκδόσεως του

..... (σχετ.23-27) αφορούν σε αγορές αναλώσιμων υλικών σχετικών με την εργασία μου ως δύτες τεχνικών έργων, όπως εξέθεσα στο υπόμνημα μου. Ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό μου, αναφέροντας στην σελ. 40 της Έκθεσης ότι: “Παρόλα αυτά ο ελεγχόμενος όπως προκύπτει από τα βιβλία και τα στοιχεία που μας προσκόμισε για το έτος 2016 αλλά και για το έτος 2017 δεν έχει εκδώσει κανένα τιμολόγιο που να αφορά αμοιβή από την εκτέλεση κάποιου Υδραυλικού και Λιμενικού έργου. Επιπλέον δεν μας προσκόμισε κανένα στοιχείο (συμφωνητικό για εκτέλεση κάποιου έργου κ.λπ.) που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του. Επομένως ο έλεγχος απορρίπτει τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου για τα πιο πάνω υλικά και προσθέτει το παραπάνω ποσό των 535,97 Ευρώ στις λογιστικές διαφορές.” Η θέση του ελέγχου όμως είναι εσφαλμένη καθόσον αγόρασα τα ανωτέρω υλικά στο πλαίσιο της σύμβασης παροχής υπηρεσιών με την “.....” (βλ. σχετ. 22).

Επειδή, οι παραπάνω ισχυρισμοί δεν ευσταθούν και πρέπει να απορριφθούν διότι από την σύμβαση του προσφεύγοντος με την “.....” ΑΦΜ δεν προκύπτει ότι στο πλαίσιο των συμβατικών του υποχρεώσεων περιλαμβάνεται η εκτέλεση κάποιου Υδραυλικού ή Λιμενικού έργου με δικά του μέσα και υλικά. Άλλωστε από επισκόπηση των επίμαχων τιμολόγιων προκύπτει ότι τα αγορασθέντα υλικά δεν αφορούν υλικά για την επισκευή ιχθυοκλωβών.

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ των άλλων ισχυρίζεται, ότι: “δαπάνη ύψους 159,36 Ευρώ, που συσχετίζεται με το Τ.Π.Α./2016 αφορά στην αγορά αφυγραντήρα, που χρησιμοποιούσε το καταδυτικό συνεργείο, για να στεγνώνουν οι στολές και ο εξοπλισμός του, εντός οικήματος ευρισκόμενου στην μονάδα ιχθυοκαλλιέργειας μέσα στον όρμο στο πλαίσιο της σύμβασής μου με την εταιρεία “.....”. Ο έλεγχος απέρριψε την θέση μου με την αιτιολογία ότι, όπως αναφέρεται στην σελ.40 της Έκθεσης: “Παρόλο του παραπάνω ισχυρισμού του ο ελεγχόμενος δεν μας προσκόμισε κάποιο μισθωτήριο για τον χώρο αυτό ή και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (έξοδα ενοικίου κ.λπ.) που να αποδεικνύουν τα λεγόμενα του.”

Ωστόσο, η θέση του ελέγχου είναι εσφαλμένη καθόσον, όπως εκτέθηκε ήδη, δυνάμει της υπεύθυνης δήλωσης – σχετ.11, η ως άνω εταιρεία είχε παραχωρήσει την χρήση του οικίσκου στο καταδυτικό συνεργείο, που εκτελούσε τις υπηρεσίες φύλαξης και συντήρησης των ιχθυοκλωβών της, στο πλαίσιο της σύμβασης μου με αυτήν (βλ. σχετ.2).

Επειδή, οι παραπάνω ισχυρισμοί δεν ευσταθούν και πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι διότι από την σύμβαση του προσφεύγοντος με τους δύτες (Υπεργολάβοι) (σχετ.33). προκύπτει ότι στο πλαίσιο των συμβατικών τους υποχρεώσεων ο δύτες (Υπεργολάβος) «δηλώνει υπεύθυνα ότι έχει ήδη και αναλαμβάνει την υποχρέωση να διατηρεί πάντα, ο ίδιος

καθ' όλη τη διάρκεια του άνω εκτελούμενου από αυτόν έργου όλες τις απαραίτητες ατομικές άδειες καθώς επίσης και ότι διαθέτει, ο ίδιος και τα απαραίτητα προσόντα και την απαραίτητη ειδική εξειδίκευση που απαιτούνται για την εκτέλεση του συγκεκριμένου αυτού έργου καθώς επίσης να είναι αποκλειστικά υπεύθυνος έναντι των αρχών για την νομιμότητα των εγγράφων, πτυχίων και αδειών του καθώς και την ασφάλισή τους, τον προσωπικό του καταδουτικό εξοπλισμό σε άριστη κατάσταση με τα ανάλογα πιστοποιητικά καλής λειτουργίας»

Επειδή, οι υπό κρίση δαπάνες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της.

Ως εκ τούτου εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22.

Ως προς το φορολογικό έτος 2017

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή, ισχυρίζεται, ότι: “δαπάνες ύψους 8.000,00 Ευρώ που σχετίζονται με τα είκοσι (20) Τ.Π.Υ. εκδόσεως του αντισυμβαλλόμενού μου, του (σχετ.28) εσφαλμένως δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο προς έκπτωση καθόσον αφορούν σε πραγματικές συναλλαγές, που εκτελέσθηκαν στο πλαίσιο σύμβασης παροχής υπηρεσιών διαφήμισης της επιχείρησης μου εκ μέρους του εκδότη και ειδικότερα με την δημιουργία και παράδοση σε εμένα διαφημιστικού υλικού”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 66.Εγκλήματα φοροδιαφυγής

5..... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.....”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4308/2014(ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 5.Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.

Επειδή, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/2014, ΣτΕ 1405/2-15, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, 3399/2015), όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτος (οπότε, επί αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής, δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου), ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, ήτοι ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο).

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 116/2013 ... όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. **1238/2018** απόφαση του ΣΤΕ, (σκέψη 3): "Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) και όπως, άλλωστε, και με την ίδια την αναιρεσιβαλλομένη απόφαση κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο). Εξάλλου, όπως ομοίως έχει κριθεί με την προαναφερθείσα νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, το δικαστήριο της ουσίας, ενώπιον του οποίου αμφισβητείται ο χαρακτηρισμός στοιχείου ως εικονικού, **υποχρεούται κατά τις διατάξεις περί αποδείξεως [άρθρα 144 επ. του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α'97) Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας] να εκφέρει κρίση, σχηματίζοντας πλήρη και βέβαιη δικανική πεποίθηση, χρησιμοποιώντας όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα, ήτοι και τα δικαστικά τεκμήρια, περί της συνδρομής των κρίσιμων πραγματικών περιστατικών, αφού εκτιμήσει συνολικώς τα υφιστάμενα στον φάκελο της υποθέσεως στοιχεία και όχι μεμονωμένα το καθένα απ' αυτά. Αν δε το δικαστήριο ήθελε κρίνει ότι τα υπάρχοντα στοιχεία είναι ανεπαρκή προς σχηματισμό βέβαιης δικανικής πεποίθησεως, έχει δυνατότητα να διατάξει, κατ' άρθρο 152 επ. (και 96 παρ. 3) του ως άνω Κώδικα, συμπλήρωση των αποδείξεων και, τελικώς, να κρίνει την υπόθεση, αφού κατανείμει το βάρος αποδείξεως μεταξύ των διαδίκων".**

Επειδή, ο προσφεύγων, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του είκοσι {20} Τ.Π.Υ & ΔΑ-Τ.Π. συνολικής καθαρής αξίας 8.000,00 € πλέον ΦΠΑ 1.920,00 €, ήτοι συνολικά 9.920,00 € από την επιχείρηση ".....".

Όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Δελτίο με αρ. Πρωτ./2020 που διαβιβάστηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ στην Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ αλλά και από την Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), Ν.4093/12 (ΚΦΑΣ) & Ν.4174/2013 που συνέταξε για τον «.....» με κύρια δραστηριότητα ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ, - ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, η ως άνω εκδότρια επιχείρηση ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς δεν μπορούσε να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που περιγράφονται στα συγκεκριμένα τιμολόγια, διότι:

- 1) Δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ στην έδρα της, στην οδό στην, από την έναρξή της καθ' ομολογία τόσο του ιδιοκτήτη του ακινήτου, όσο και από τους επιτόπιους ελέγχους που διενεργήθηκαν στη δηλωθείσα ως έδρα διεύθυνση το Φεβρουάριο του έτους 2014 από ελεγκτές του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής και τον Οκτώβριο του έτους 2015 από ελεγκτές του τ. ΙΚΑ-ΕΤΑΜ
- 2) Δεν υπέβαλλε δήλωση διακοπής εργασιών ή άλλη δήλωση μεταβολής για αλλαγή έδρας.
- 3) Δεν διέθετε εμπορεύματα από το εσωτερικό της χώρας αφού με βάση τα στοιχεία τρίτων, όπως αυτά προκύπτουν από την ηλεκτρονική βάση δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, ως πελάτης έχει δηλωθεί με μικρό αριθμό στοιχείων πολύ μικρής αξίας εν συγκρίσει με τις αντίστοιχες πωλήσεις της.
- 4) Δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.
- 5) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό, ο οποίος απαιτείται για την εκτέλεση εργασιών όπως οι εκτυπώσεις.
- 6) Δεν έχει απασχολήσει ποτέ προσωπικό, αφού σύμφωνα με το έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας η ασφάλιση των εργαζομένων που φέρεται να απασχόλησε, σύμφωνα με τις Α.Π.Δ. που υπέβαλε, κρίθηκε ως μη ανταποκρινόμενη σε πραγματική απασχόληση από την συγκεκριμένη επιχείρηση.
- 7) Τα χειρόγραφα φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δελτία Αποστολής ή Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής) που κατασχέθηκαν αναγράφουν ως τόπο φόρτωσης την έδρα του, η οποία ουδέποτε λειτούργησε.
- 8) Ένα μέρος από τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν δεν αναγράφουν αριθμό κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου που χρησιμοποιήθηκε για την εκτέλεση των μεταφορών ή αναγράφουν ως μεταφορικά μέσα αριθμούς κυκλοφορίας Φ.Δ.Χ. που δεν υπάρχουν στο σύστημα οχημάτων του Υπουργείου Μεταφορών.
- 9) Δεν έχει υποβάλλει προσωρινές ή οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ..
- 10) Κατά την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του δεν προέκυψαν καταθέσεις/πιστώσεις, αναλήψεις/χρεώσεις.
- 10) Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2016, 2017 και 2018 ενώ από τα στοιχεία φορολογουμένου από δηλώσεις τρίτων προκύπτει ότι έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους ως προμηθευτής τους με πλήθος φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας, ενώ οι δηλώσεις που υποβλήθηκαν για τα έτη 2013 και 2015 είναι εμφανώς ανακριβείς με καταχώρηση ανακριβών και εικονικών ποσών.
- 11) Δεν έχει υποβάλει περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. 2^{ου} τριμήνου 2017 και 2^{ου}, 3^{ου} & 4^{ου} τριμήνου 2018 για την καταβολή του φόρου που εισέπραξε ενώ οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που έχει υποβάλει σε όλες τις υπόλοιπες φορολογικές περιόδους είναι ανακριβής, όπως προκύπτει από τα στοιχεία φορολογουμένου από δηλώσεις τρίτων.
- 12) Δεν ανταποκρίθηκε στις με αριθ./2018 και/2018 Προσκλήσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτές λογιστικά αρχεία με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ούτε ανταποκρίθηκε στα με αριθ./2018 και/2018 Σ.Δ.Ε. – Κλήσεις Προς Ακρόαση αλλά ούτε και σε προγενέστερες προσκλήσεις του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής.

Επειδή, ως προκύπτει από τον φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης, ο ανωτέρω εκδότης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, κατά τον χρόνο έκδοσης αυτών, είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, και εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου των εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις πραγματοποιηθείσες συναλλαγές.

Εξάλλου, σύμφωνα με την 1404/2015 απόφαση του ΣτΕ, *"Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες"*

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει, η φορολογική αρχή είχε κατ' αρχήν αποδείξει ότι ο εκδότης των τιμολογίων, κατά τον χρόνο εκδόσεως αυτών, δεν διέθετε τα μέσα και το προσωπικό για να εκτελέσει τις ανωτέρω συναλλαγές, το βάρος αποδείξεως της πραγματοποιήσεως των επίμαχων συναλλαγών με τον εν λόγω εκδότη είχε η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία μάλιστα, όπως προκύπτει από τα διαδικαστικά έγγραφα της υποθέσεως, δεν αντέκρουσε ειδικώς, ούτε στο φορολογικό έλεγχο ούτε με την ενδικοφανή της προσφυγή τον σχετικό λόγο της φορολογικής αρχής, περί πραγματικής αδυναμίας εκτελέσεως, από τον ανωτέρω εκδότη των συγκεκριμένων συναλλαγών, και συγκεκριμένα περί του ότι οι συγκεκριμένες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν μεν, αλλά ήταν αντικειμενικά αδύνατον να εκτελεσθούν από τον συγκεκριμένο εκδότη, αλλά και από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, δεν τίθεται θέμα καλής πίστης του λήπτη των εικονικών τιμολογίων.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα με την ενδικοφανή προσφυγή σχετικά 29 {διαφημιστικό φυλλάδιο} & 30 {κοντομάνικη μπλούζα}, προκύπτει η διαφημιζόμενη επωνυμία, ήτοι, '.....'.

Περαιτέρω από την προσκομισθείσα "ΣΥΜΒΑΣΗ ΕΡΓΟΥ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΠΟΒΡΥΧΙΩΝ ΚΑΤΑΔΥΣΕΩΝ" {σχετ. 22}, μεταξύ του προσφεύγοντα και της εταιρείας με την επωνυμία '.....', προκύπτει ο διακριτικός τίτλος αυτής, ο οποίος είναι ο ίδιος με την διαφημιζόμενη επωνυμία στο διαφημιστικό φυλλάδιο και κοντομάνικη μπλούζα, ήτοι: '.....'.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι, εκτός της εικονικότητας, η διαφήμιση αφορούσε την ως άνω MON. ΕΠΕ και όχι την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, τουλάχιστον με τα στοιχεία {σχετ. 29 & 30} που ο ίδιος ο προσφεύγων προσκόμισε με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ Φ.Π.Α.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 30.Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

“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 καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών 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.”

Άρθρο 32.Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

“1.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,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

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,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.”

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίζεται, ότι: “είχα δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί στα Τιμολόγια των επίμαχων δαπανών, ως Φ.Π.Α. Εισροών από τον Φ.Π.Α. Εκροών μου καθόσον οι δαπάνες είναι πραγματικές και πληρούν τους όρους του αρ.22 του ν.4172/2013 (“Κ.Φ.Ε.”)”.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2859/2000, ορθώς δεν εξέπεσε τον φπα των εισροών των αντίστοιχων δαπανών τόσο για το φορολογικό έτος 2016 όσο και για το 2017, για τους λόγους που αναλυτικά περιγράφονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου προστιθέμενης αξίας, και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά: **1.** της υπ’ αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, **2.** της υπ’ αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./17.09.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του “..... του", ασκούντος ατομική επιχείρηση, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ’ αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 15.253,58 €

2) της υπ’ αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 3.265,46 €

3) της υπ’ αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 7.820,12 €

4) της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 3.624,74 €

5) της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 100,00 €

6) της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 200,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.