



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα : 01.06.20

Αριθμός απόφασης: **988**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της 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 με ημερομηνία κατάθεσης **09.01.20** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με

ΑΦ.Μ.: Κοινότητας Δήμου
....., κατά των α) υπ' αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (1.1.2013 έως 31.12.2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και β)/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

(1.1.2014 έως 31.12.2014) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ την ακύρωση των οποίων αιτείται και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (1.1.2013 έως 31.12.2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και β)/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (1.1.2014 έως 31.12.2014) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,

6. Τις διατάξεις του άρθρου 6, παράγραφος 4, της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου 30/03/2020 (ΦΕΚ Α' 75/30.3.20) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.20)

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 9.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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:

Με την υπ' αριθμ./...../...../2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013) και φορολογικού έτους 2014 και συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 03/12/2019 έκθεση ελέγχου διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επί της οποίας εδράζονται:

- Η υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 2.252,85 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 3.934,71 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 155,77 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 6.343,87 €.

- Η υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2014 – 31.12.2014) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 8.337,85 €, πλέον πρόστιμο

φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 2.501,36 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.452,28 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 12.291,49 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Παντελώς απαράδεκτα και νομικά αβάσιμα καταλογίζονται σε βάρος του προσφεύγοντος οφειλές φόρου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας για τα έτη προ πενταετίας και επιβάλλονται πρόστιμα και κυρώσεις σ' αυτόν για παραβάσεις οι οποίες φέρονται να τελέστηκαν προ πενταετίας.

2) Με τις προσβαλλόμενες πράξεις η Φορολογούσα Αρχή φορολόγησε εκ νέου χρηματικά ποσά ανάλωσης κεφαλαίου, προερχόμενα από αποταμιεύσεις εισοδημάτων προηγούμενων ετών τα οποία ο προσφεύγων προσκόμισε με σχετικό πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου για τα οποία αποδεδειγμένα είχε φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη.

3) Η Φορολογούσα Αρχή εξέδωσε τις υπ' αριθ' και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσεων 2013 και 2014 αντίστοιχα, χωρίς να λάβει υπόψη της χρηματικά ποσά προερχόμενα από εισοδήματα γνωστής πηγής και αιτίας.

4) Οι καταλογισθείσες από την Φορολογούσα Αρχή λογιστικές διαφορές που αφορούν αγορά πάγιου αξίας 6.000,00 € και αγορά καυσίμων αγροτικού αυτοκινήτου καθαρής αξίας 6.217,86 € προήλθαν από εγγραφές που έγιναν εκ παραδρομής στο βιβλίο εσόδων-εξόδων και λόγω άγνοιας λόγω πρώτης εφαρμογής των διατάξεων που αφορούσαν την ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς.

Ως προς τον πρώτο επικαλούμενο λόγο της προσφυγής (Λόγοι παραγραφής)

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου **84 §. 1 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994)** που αφορούν την ελεγχόμενη χρήση 2013 ορίζουν ότι:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας ».

Επειδή με την παράγραφο **22 άρθρου 72 Ν.4172/2013** (Νέος Κ.Φ.Ε.), η οποία προστέθηκε με το άρθρο 26 παρ.11 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013, ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις

του ν.2238/1994 (Α`151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ` εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου **36 § 1 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α`170/26-7-2013)** ορίζουν ότι

«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 οι διατάξεις του άρθρου **72 § 11 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α`170/26-7-2013)** ορίζουν ότι:

Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ` εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό..

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου **73 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α`170/26-7-2013)** του ανωτέρω νόμου ορίζουν ότι ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις ».

Επειδή η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων των χρήσεων 2013 και 2014 ήταν τα έτη 2014 και 2015 αντίστοιχα και οι οριστικές πράξεις διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των χρήσεων 2013 και 2014 οι οποίες εκδόθηκαν το έτος 2019 όπως προκύπτει από τις εκθέσεις επίδοσης κοινοποιήθηκαν αυτές στον προσφεύγοντα την 11/12/2019, δηλαδή εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για εσφαλμένη έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου κρίνονται αβάσιμοι κατά νόμο και ουσία.

Ως προς τον δεύτερο επικαλούμενο λόγο της προσφυγής (φορολόγηση εκ νέου χρηματικών ποσών ανάλωσης κεφαλαίου, προερχόμενων από αποταμιεύσεις εισοδημάτων προηγούμενων ετών τα οποία ο προσφεύγων προσκόμισε με σχετικό πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου)

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε στην Φορολογούσα Αρχή πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου από την χρήση 2002 έως και την χρήση 2012 και αναφέρει ότι το τελικό διαθέσιμο ποσό ύψους 161.204,01 € που προκύπτει έως την χρήση 2012 με το οποίο δικαιολογεί την προσαύξηση περιουσίας που καταλόγισε ο έλεγχος, προέρχεται από τις αποταμιεύσεις των εισοδημάτων του προηγούμενων ετών για τα οποία είχε φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη.

Επειδή η Φορολογούσα Αρχή προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (Ε1), των εκκαθαριστικών σημειωμάτων και διαπιστώθηκε ότι το διαθέσιμο υπόλοιπο από την ανάλωση κεφαλαίου την 31.12.12 ανέρχεται σε 83.311,88 € και όχι 161.204,01 € πού ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε στα τραπεζικά πιστωτικά ιδρύματα την 01/01/2013 συνολικό ποσό **133.607,00 €**

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή λογαριασμούς τραπεζών ώστε να προκύπτει η ανάληψη ποσών, ώστε να ελεγχθεί εάν αυτά παρέμειναν μετρητά ή υπήρξε επανακατάθεση.

Επειδή από το τελικό διαθέσιμο εισόδημα που προκύπτει από τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου βάσει ελέγχου (83.311,88€) σε συνδυασμό με τα υπόλοιπα τραπεζικών λογαριασμών την 1/1/2013 (133.607,00€) προκύπτει ότι ο προσφεύγων

είχε χρήματα στο τραπεζικό σύστημα περισσότερα από αυτά που προκύπτουν από την ανάλωση κεφαλαίου και τα οποία ο έλεγχος αποδέχθηκε. Κατά συνέπεια δεν υφίσταται υπόλοιπο κεφαλαίου προηγούμενων ετών και ο ισχυρισμός ότι οι καταθέσεις προέρχονται από προηγούμενα έτη απορρίπτεται. Ως προς τον τρίτο επικαλούμενο λόγο της προσφυγής (Μη λήψη υπόψη των χρηματικών ποσών προερχόμενων από εισοδήματα γνωστής πηγής και αιτίας Χρήση 2013

Επειδή στην **ΠΟΛ.1175/2017** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται: «2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής και ειδικότερα στην σελίδα 9 αυτής, ο προσφεύγων τυγχάνει συνδικαιούχος τραπεζικών λογαριασμών χωρίς να είναι σε θέση αυτή να διαπιστώσει τον πραγματικό δικαιούχο αυτών, με επακόλουθο την κατανομή των ποσών που περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς αυτούς σε όλους τους συνδικαιούχους κατά τα εις την ΠΟΛ 1050/17.2.14 οριζόμενα.

Επειδή, οι πρωτογενείς καταθέσεις της χρήσης 2013, που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία ανέρχονται στο ποσό των 19.872,89 € ενώ το ποσό των δηλωθέντων με τη σχετική δήλωση εισοδήματος της χρήσης 2013 ανέρχεται σε 13.165,34 € με συνέπεια η διαφορά των 6.707,55 € που υπερβαίνει τα δηλωθέντα εισοδήματα συνιστά προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επειδή, το προσδιορισθέν από την Φορολογούσα Αρχή εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα ανέρχεται στο ποσό των 14.922,35 €, ήτοι ποσό

6.707,55 € (αποκρυσταλλώση) πλέον ποσό 8.215,20 € (έξοδα κίνησης ως πρόεδρος Συμβουλίου Τοπικής Κοινότητας)

Επειδή, οι πρωτογενείς καταθέσεις της χρήσης 2014, που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία ανέρχονται στο ποσό των 77.225,93 € ενώ το ποσό των δηλωθέντων με τη σχετική δήλωση εισοδήματος της χρήσης 2014 ανέρχεται σε 51.228,87 € με συνέπεια η διαφορά των 25.997,06 € πού υπερβαίνει τα δηλωθέντα εισοδήματα συνιστά προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, οι δε ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Ως προς τον τέταρτο επικαλούμενο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής. (Μη εκπιπτόμενες δαπάνες)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 22** του **Ν.4172/13** (Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες για την χρήση 2014) ορίζονται τα παρακάτω:

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων ¹ του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α)** πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 23** του **Ν.4172/13** (Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες) ορίζονται τα παρακάτω:

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α)
- 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,

γ)..... δ).....ε) πρόστιμα και ποινές περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων στ).....ζ).....η).....θ).....ι).....ια).....ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ιγ).....

Επειδή από την δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 προέκυψε ότι ο προσφεύγων εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα του (λογ/σμός διάφορα έξοδα) ποσό ύψους 29.594,13 €.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής και ειδικότερα στη σελίδα 20 αυτής προέκυψε ότι στο Βιβλίο Εσόδων ο προσφεύγων καταχώρησε πρόστιμο Τροχαίας για το υπ' αριθ' κυκλοφ. ΦΙΧ ιδιοκτησίας του ύψους 50,00 €

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής και ειδικότερα στις σελίδες 21 και 22 αυτής προέκυψε ότι στο Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων καταχωρήθηκε το τιμολόγιο (για την πώληση αγαθών) υπ' αριθμό/2014 καθαρής αξίας ποσού 6.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.380,00€ για αγορά γεωργικού ανελκυστήρα (τρακτέρ) και η αξία του ανωτέρω τιμολογίου αφαιρέθηκε από τα έξοδα εφάπαξ και όχι τμηματικά σε περισσότερα έτη με βάση τον προβλεπόμενο συντελεστή απόσβεσης, ούτε καταχωρήθηκε η απόσβεση του εν λόγω παγίου στο τηρούμενο βιβλίο.

Επειδή από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης 2014, σύμφωνα με τον έλεγχο ο προσφεύγων εξέπεσε έξοδα και δαπάνες ύψους 29.954,13 € μεταξύ των οποίων και δαπάνες ύψους 7.168,29 € που δεν έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και συγκεκριμένα:

- Πρόστιμο Κ.Ο.Κ. ύψους 50,00 €
- Αγορά παγίου και απόσβεση ολόκληρου του ποσού εντός της χρήσης ύψους 6.000,00 €
- Δαπάνες καυσίμων συνολικής καθαρής αξίας 6.217,86 €
- Δαπάνες συντήρησης αυτοκινήτου συνολικής καθαρής αξίας 1.118,29 €

Επειδή, από το μητρώο του συστήματος taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος για την χρήση 2013 και αγρότης κανονικού καθεστώτος για το φορολογικό έτος 2014 ασχολούμενος προς τούτο με καλλιέργεια ελιών και σταφυλιών, με δηλωμένο Κωδικό Αριθμό Δραστηριότητας (ΚΑΔ) τον 012611200 «καλλιέργεια ελαιών για παραγωγή ελαιολάδου».

Επειδή από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) του οικονομικού έτους 2014 προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει στην κατοχή του συνολικά 53,5 στρέμματα αρδευόμενων εκτάσεων με ελαιοκαλλιέργειες, ενώ αποκτά καθαρό γεωργικό εισόδημα με βάση το αντικειμενικό σύστημα ύψους 1.639,32€.

Επειδή από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) του φορολογικού έτους 2014 και από τη δήλωση Ε3 του οικείου έτους προκύπτει ότι ο προσφεύγων αποκτά ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα ύψους 29.984,90€ και έχει εισπράξει αγροτικές επιδοτήσεις (κωδ. 908) ύψους 12.725,93€, ενώ δεδομένου ότι οι δαπάνες της χρήσης υπερβαίνουν τα έσοδά του, εμφανίζει ζημιά ύψους 1.243,03€.

Επειδή, από την Έκθεση Ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής προκύπτει ότι ο προσφεύγων εκτός από κάτοχος ενός βενζινοκίνητου Ε.Ι.Χ. (αρθ.κυκλ.), είναι και κάτοχος ενός πετρελαιοκίνητου αγροτικού φορτηγού (αρθ.κυκλ.) και ενός γεωργικού ανελκυστήρα τα οποία χρησιμοποιεί για τις αγροτικές του ασχολίες.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 6 της Υποπαραγράφου Ε.1 του Άρθρου Πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 6 της Υποπαραγράφου Ε.1 του Άρθρου Πρώτου του Ν. 4093/2012 στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, η ημερομηνία της συναλλαγής, εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου και τα στοιχεία αυτής.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 6 της Υποπαραγράφου Ε.1 του Άρθρου Πρώτου του Ν. 4093/2012 ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό

περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 16 του άρθρου 6 της Υποπαραγράφου Ε.1 του Άρθρου Πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), εξομοιώνονται με τιμολόγια:

.....

(γ) η απόδειξη λιανικής, στην οποία αναγράφεται γενική περιγραφή του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών ή η γενική περιγραφή του είδους που προκύπτει από το αντικείμενο εργασιών που εμφανίζεται στα στοιχεία του εκδότη για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και τις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., **αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι εκατό (100) ευρώ.**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 του Ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της, ενώ η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστρωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36, παρ. 1 και 2 περ. γ' του Ν. 4174/2013:

« 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.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63, παρ. 6 του Ν. 4174/2013, αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής και ειδικότερα στις σελίδες 21 και 22 αυτής προέκυψε ότι στο Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων καταχωρήθηκαν διακόσιες είκοσι δύο (222) αποδείξεις λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) από Φ.Τ.Μ. για δαπάνες καυσίμων, συνολικής καθαρής αξίας 6.217,86€ πλέον Φ.Π.Α. 1.429,96€ χωρίς να προκύπτει ευκρινώς ποιές από αυτές αφορούν αγορά πετρελαίου κίνησης, απαραίτητο για την επαγγελματική του δραστηριότητα και ποιές από αυτές αφορούν αγορά βενζίνης, απαραίτητης για την κίνηση του ΕΙΧ ούτως ώστε να χαρακτηρισθούν οι μεν πρώτες δαπάνες για επαγγελματικές ανάγκες, οι δε δεύτερες για προσωπικές ανάγκες.

Επειδή βάσει των προαναφερθέντων ο προσφεύγων δεν υποχρεούτο να λάβει τιμολόγιο για τις εν λόγω αγορές καυσίμων, αλλά αρκούσε η λήψη αποδείξεων λιανικής πώλησης όπου δεν είναι απαραίτητο να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εκάστοτε εφοδιαζόμενου οχήματος, ενώ παράλληλα η ύπαρξη των

στρεμμάτων με τις καλλιεργήσιμες εκτάσεις δικαιολογούν καταρχήν την ανάγκη του προσφεύγοντος για αγορά καυσίμων, προκειμένου να εκτελεί αποτελεσματικά τις απαραίτητες γεωργικές εργασίες. Άλλωστε, τόσο από τα ανωτέρω αριθμητικά δεδομένα, από τα οποία προκύπτει ότι η μέση μεικτή αξία των ΑΛΠ ήταν $(6.217,86+1.429,86)/222=34,44\text{€}$, όσο και από την κοινή πείρα, συνεπάγεται ότι η αξία της κάθε συναλλαγής αγοράς καυσίμων δεν υπερέβη το ποσό των 100 ευρώ. Ως εκ τούτου, η άποψη του ελέγχου περί αναμόρφωσης των ανωτέρω δαπανών απορρίπτεται ως παντελώς αναιτιολόγητη.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής και ειδικότερα στις σελίδες 21 και 22 αυτής προέκυψε ότι στο Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων καταχωρήθηκαν α) το υπ' αριθμ./14 παραστατικό καθαρής αξίας 394,29 € για αγορά ειδών αυτοκινήτου β) το υπ' αριθμ./14 παραστατικό καθαρής αξίας 340,00 € για αγορά ελαστικών αυτοκινήτου και γ) το υπ' αριθμ./14 παραστατικό καθαρής αξίας 384,00 € για αγορά ελαστικών αυτοκινήτου χωρίς να αναγράφεται σε αυτά ο αριθμός κυκλοφορίας αυτοκινήτου, με συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των συναλλαγών με τη δραστηριότητα του ελεγχόμενου και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους, το σύνολο των τριών παραστατικών αξίας 1.118,29 € δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση.

Επειδή, με βάση τα στοιχεία που θα έπρεπε να περιλαμβάνονται υποχρεωτικά σε ένα τιμολόγιο πώλησης σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., δεν υπήρχε η υποχρέωση αναγραφής του αριθμού κυκλοφορίας του αυτοκινήτου επί των τιμολογίων πώλησης των ειδών και ελαστικών αυτοκινήτου. Ως εκ τούτου, η άποψη του ελέγχου περί αναμόρφωσης των ανωτέρω δαπανών απορρίπτεται ως παντελώς αναιτιολόγητη.

Κατόπιν των αναφερόμενων στις παραπάνω παραγράφους, από το σύνολο των εκπιπτόμενων δαπανών ύψους 29.594,13 € δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες δαπάνες σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις δαπάνες ύψους 6.050,00 € (50,00+6.000,00) και ορθά προστέθηκαν στα φορολογητέα κέρδη.

Για τις επιμέρους δαπάνες καυσίμων (6.217,86€) και αγοράς ελαστικών και λοιπών ειδών αυτοκινήτου (1.118,29€) ο έλεγχος δεν απέδειξε επαρκώς τον λόγο μη παραγωγικότητας αυτών.

Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης των ισχυρισμών της περί μη παραγωγικότητας των δαπανών και δύναται να επανέλθει με νέα καταλογιστική πράξη εντός της ως άνω νόμιμης περιόδου παραγραφής.

Κατόπιν των ανωτέρω τα φορολογητέα κέρδη της χρήσης 2013 και του φορολογικού έτους 2014 προσδιορίζονται ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΧΡΗΣΗ 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
A-B Από ακίνητα	342,00	342,00	342,00	0
Από γεωργικές επιχειρήσεις	139,32	139,32	139,32	0
Από ελευθέρια επαγγέλματα		14.922,35	14.922,35	14.922,35
Συνολικό Εισόδημα	481,32	15.403,67	15.403,67	14.922,35
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης	433,06	0	0	-433,06
Φορολογητέο εισόδημα	914,38	15.403,67	15.403,67	14.489,29

ΧΡΗΣΗ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
A-B Από ακίνητα	342,00	342,00	342,00	0
Τόκοι - Μερίσματα	235,51	235,51	235,51	0
Από γεωργικές επιχειρήσεις		12.143,12	6.050,00	6.050,00
Από ελευθέρια επαγγέλματα	2.100,00	28.097,06	28.097,06	25.997,06
Συνολικό Εισόδημα	2.677,51	40.817,69	34.724,57	32.047,06
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος	1.243,03	0	0	-1.243,03
Αυτοτελώς φορολ. ποσά	15.665,93	15.665,93	15.665,93	0
Φορολογητέο εισόδημα	2.677,51	40.817,69	34.724,57	32.047,06

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της υπ' αριθμ. / **09.01.20** ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦ.Μ.:** και συγκεκριμένα Α) την **επικύρωση** της υπ' αριθμ.

...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (1.1.2013 έως 31.12.2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και Β) την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, και την μερική αποδοχή της **ενδικοφανούς προσφυγής** ως προς το ποσό **7.336,17€** (6.217,86+1.118,29) λόγω έλλειψης αιτιολογίας, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας.

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

Χρήση 2013

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	914,38	15.403,67	14.489,29
Χρεωστικό ποσά	-1.583,65	2.252,85	2.252,85
Πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου	0,54	0,54	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας		3.934,71	3.934,71
Εισφορά αλληλεγγύης		155,77	155,77
Ποσά για επιστροφή	-1.583,11		
Ποσά για καταβολή		6.343,87	6.343,87

Χρήση 2014

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	2.677,51		
		34.724,57	32.047,06
Χρεωστικό ποσά	172,97	7.709,37	7.536,40
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ		2.260,92	2.260,92
Εισφορά αλληλεγγύης	154,03	949,01	794,98
Σύνολο	327,00	10919,30	10.592,30

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογισθούν οι τόκοι σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν. 4174/2013

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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