



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 563

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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,
δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κάτοικος κατά: α) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 -31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, β) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 -31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, γ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, και δ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.
7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. υπόμνημα του προσφεύγοντος επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής της και τα προσκομιζόμενα με αυτό σχετικά έγγραφα.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό 8.767,36€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 4.383,68€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 13.151,04€.
- Με την με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό 3.305,18€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 1.652,59€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 4.957,77€.
- Με την με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου ύψους 3.452,08€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 1.726,04€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 328,70€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 5.506,82€.
- Με την με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου ύψους 8.423,42€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 4.211,71€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 929,10€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 13.564,23€.

Σύντομο Ιστορικό

Με βάση την με αρ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στον προσφεύγοντα για τα έτη 2017 και 2018, του οποίου κατά τις υπό κρίση περιόδους η κύρια δραστηριότητα που άσκησε ήταν υπηρεσίες εκπόνησης στατικών μελετών φερουσών κατασκευών κτιρίων. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε:

- όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος, δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο (λογιστικές διαφορές) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν.4172/2013 δαπάνες ύψους 14.356,83€ και 34.981,25€ για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, αντίστοιχα.
- Όσον αφορά τη φορολογία ΦΠΑ, για την φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές και φόρος εισροών ύψους 13.918,83€ και 3.305,18€, αντίστοιχα. Επιπλέον, για την φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 δεν

αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές και φόρος εισροών ύψους 36.674,45€ και 8.767,36€, αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, καθώς και προστίμων για τη χρήση 2017 έχει παραγραφεί. Η κοινοποίηση των πράξεων έγινε μετά το πέρας της πενταετίας που προβλέπεται από το άρθρο 36 παρ. 1 του ΚΦΔ και του άρθρου 57 παρ.1 του ν.2859/2000. Ωστόσο, με τις υπ' αριθ. 1121/2018 και 1138/2018 ΠΟΛ. παρατάθηκε η καταληκτική ημερομηνία υποβολής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, έως την 16-08-2018, ώστε να δύναται η φορολογική αρχή να εκδώσει πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, από 01-01-2018 έως 01-01-2024, πλην όμως η εν λόγω παράταση είναι αντισυνταγματική. Δεν συντρέχει καμία περίπτωση του άρθρου 36 παρ. 2 του ΚΦΔ και του άρθρου 57 παρ.2 του ν.2859/2000 περί παράτασης της πενταετούς παραγραφής.

2) Πράγματι αγοράστηκαν όσα οικοδομικά υλικά αναφέρονται στα τιμολόγια και πράγματι χρησιμοποιήθηκαν για την κατασκευή των απαραίτητων για τον έλεγχο των ανυψωτικών μηχανημάτων δοκιμών και ως εκ τούτου, ως παραγωγική δαπάνη πρέπει να εκπεστεί από τα ακαθάριστα έσοδα και αντίστοιχα πρέπει να εκπέσει ο Φ.Π.Α. δαπανών.

3) Το σύνολο των αποδείξεων λιανικών πωλήσεων που αφορούν σε δαπάνες καυσίμων πρέπει να εκπέσουν διότι αποτελούν παραγωγικές δαπάνες, άλλως σε περίπτωση που δεν γίνει δεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός θα πρέπει σύμφωνα με την αρχή της χρηστής διοίκησης να θεωρηθούν ως πραγματικές παραγωγικές δαπάνες τα 3/4 του συνολικού ποσού των αποδείξεων των φορολογικών ετών 2017 και 2018.

4) Οι δαπάνες που αναφέρονται στις σελίδες 18 έως 20 της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, οι οποίες καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως λογιστικές διαφορές, ενίσχυσαν την οικονομική θέση της επιχείρησης και συνέλαβαν στη δημιουργία εισοδήματος, διότι χωρίς αυτές, δεν θα μπορούσε να εξοπλίσει το γραφείο του και να κατασκευάσει τα δοκίμια.

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. ...

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

... 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 67 του ν.4172/2013 η αρχική προθεσμία υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος χρήσης 2017, ήταν μέχρι και την 30/06/2018 και με τις επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα ΠΟΛ.1121/2018 και ΠΟΛ.1138/2018 παρατάθηκε η αρχική προθεσμία υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος χρήσης 2017.

Επειδή ο προσφεύγων τηρεί, κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, απλογραφικό λογιστικό σύστημα, η δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2017 -31/12/2017 σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 4 του ν.2859/2000, έπρεπε να υποβληθεί την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ανωτέρω φορολογική περίοδο, ήτοι μέχρι την 31/01/2018.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 εκδόθηκαν την και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα, με επίδοση την 16/10/2023, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από το άρθρο 36 παρ.1 χρόνου παραγραφής, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο , 3ο και 4ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...Ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» 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

...

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.

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 «Περιεχόμενο τιμολογίου» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες. στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1003/2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των ΕΛΠ και διευκρινίστηκε ότι εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του εν λόγω νόμου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

τυγχάνει μηχανολόγος μηχανικός με ειδίκευση στον κατασκευαστικό κλάδο και από το 2017 ασχολείται κατά κύριο λόγο με τον έλεγχο ανυψωτικών μηχανημάτων. Προς τούτο υπέγραψε συμφωνίες με την εταιρεία και την Εταιρεία ελέγχων και πιστοποιήσεων Για τον έλεγχο των ανυψωτικών μηχανημάτων γίνεται χρήση των επονομαζόμενων «δοκιμίων» ελέγχου (Σχετ. 3).Τα δοκίμια κατασκευάζονταν από τον ίδιο στην

έδρα της επιχείρησης του και έπειτα μεταφέρονταν λόγω του μεγάλου τους βάρους, με επιμέλεια των ελεγχόμενων εταιρειών στο χώρο τους ή όπου βρισκόταν κάθε φορά το ανυψωτικό μηχάνημα. Το γεγονός ότι δεν έχει δηλώσει τον ακάλυπτο χώρο ως εργαστήριο δεν δύναται να κλονίσει την ύπαρξη εργαστηρίου πλησίον της οικείας του (Σχετ. Φωτογραφίες 5-8). Σε άλλες περιπτώσεις, κατασκεύαζε τα δοκίμια στο χώρο που βρισκόντουσαν τα ανυψωτικά μηχανήματα. Τα δοκίμια βρίσκονται στην κυριότητα του και δεν τα εμπορεύεται. Η αγορά υλικών και ο συνυπολογισμός ρεύματος και νερού για την παραγωγή εκάστοτε δοκιμίου ανέρχεται περίπου στα 400,00€, ενώ για την παραγωγή μεγαλύτερων δοκιμών απαιτείται κόστος 550,00€ (Σχετ.4). Κατά το έτος 2017 εκτέλεσε ελέγχους με δοκίμια και κατασκεύασε τριάντα τέσσερα (34) δοκίμια για οποία δαπάνησε το ποσό των 13.600,00€ (400,00€ X 34) και αντίστοιχα για το 2018 κατασκεύασε σαράντα δύο (42) δοκίμια για οποία δαπάνησε το ποσό των 16.800,00€ (400,00€ X 42), προσκομίζοντας επιπλέον πίνακες που κατάρτισε ο ίδιος από τους οποίους ως ισχυρίζεται αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί του (Σχετ. 9-16). Όσα δοκίμια έχει κατασκευάσει βρίσκονται στον χώρο των εταιρειών και εδύνατο ο έλεγχος να τα εξεύρει (Σχετ. 17-28), ενώ η σύνδεση της κατασκευής τους, με την υποχρεωτική πώληση και την έκδοση φορολογικού παραστατικού για τη μεταφορά τους δεν δύναται να οδηγήσει στο συμπέρασμα της μη κατασκευής τους.

Επειδή με το υπ' αριθμ. υπόμνημα του προσφεύγοντος προσκομίστηκε τετραμηνιαία κατάσταση ελέγχων της

Επειδή ως προς τη φορολογία εισοδήματος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ετών 2017 και 2018 δαπάνες για υλικά οικοδομών καθαρής αξίας 5.706,14€ (έκθεση ελέγχου σελ 10 και 11 α/α 17-44) και 20.072,78€ (έκθεση ελέγχου σελ 13 έως 16 α/α 26-105), αντίστοιχα. Επιπλέον ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α δεν αναγνώρισε για τα έτη 2017 και 2018 το φόρο εισροών που αντιστοιχεί στις ανωτέρω δαπάνες και συγκεκριμένα τα ποσά των 1.369,47€ (έκθεση ελέγχου σελ 8 α/α 17-44) και 4.817,47€ (έκθεση ελέγχου σελ 10 έως 13 α/α 26-105) .

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πατρών απέρριψε τις ανωτέρω δαπάνες και το φπα εισροών αυτών με το σκεπτικό ότι αφορούν σε προσωπικές-οικογενειακές δαπάνες και όχι σε δαπάνες που διενεργήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης καθώς:

α) τα τιμολόγια -Δ. Αποστολής αναφέρουν τόπο προορισμού την έδρα του προσφεύγοντος άνω που δεν έχει δηλωθεί αποθηκευτικός ή εργαστηριακός χώρος στο μητρώο της εν λόγω Υπηρεσίας παρά μόνο ένα δωμάτιο της οικίας του και μερικά τιμολόγια έχουν άλλο τόπο προορισμού (.....).

β) οι ποσότητες των υλικών είναι πολύ μεγάλες για κατασκευή δοκιμών, η πώληση και μεταφορά γίνεται σε πολλές περιπτώσεις πολλές φορές ημερησίως .

γ) δεν υπάρχει επαγγελματικός χώρος για την κατασκευή των δοκιμών και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία μεταφοράς των δοκιμών στις εταιρείες που επικαλείται.

Επειδή δεν προσκομίζονται στοιχεία από τον προσφεύγοντα προκειμένου να αποδομηθεί το πόρισμα του ελέγχου και να αποδειχθεί ότι οι ανωτέρω δαπάνες για υλικά οικοδομών πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 ν.4172/2013) και επιπλέον ότι χρησιμοποιήθηκαν για πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων υπό την έννοια του άρθρου 30 του ν.2859/2000, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το σύνολο των αποδείξεων λιανικών πωλήσεων που αφορούν σε δαπάνες καυσίμων πρέπει να εκπέσουν διότι αποτελούν παραγωγικές δαπάνες, άλλως σε περίπτωση που δεν γίνει δεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός θα πρέπει σύμφωνα με την αρχή της χρηστής διοίκησης να θεωρηθούν ως πραγματικές παραγωγικές δαπάνες τα 3/4 του συνολικού ποσού των αποδείξεων των φορολογικών ετών 2017 και 2018.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ, ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία, για το φορολογικό έτος 2017 και 2018 αποδείξεις λιανικής πώλησης καυσίμων, χωρίς να αναγράφεται σε αυτές ο ΑΦΜ και ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου.

Επειδή παρόλο που στις αποδείξεις λιανικής πώλησης καυσίμων δεν αναγράφονται τα προαναφερόμενα στοιχεία ο έλεγχος λόγω χρηστής διοίκησης και ευρύτητας δέχθηκε για τις ελεγχόμενες χρήσεις το 1/3 των καυσίμων ως πραγματικές δαπάνες για τις ανάγκες του επαγγέλματος του προσφεύγοντος. Ειδικότερα ο έλεγχος: α) ως προς τη φορολογία εισοδήματος αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 3.064,00€ (9.193,00€X1/3) για το φορολογικό έτος 2017 και το ποσό των 3.548,00€ (10.646,00€X1/3) για το φορολογικό έτος 2018 και β) ως προς τη φορολογία ΦΠΑ αναγνώρισε τον αναλογούν ΦΠΑ εισρών.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, του άρθρου 30 του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ. 1003/2014 δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση επιπλέον δαπάνες καυσίμων από αυτές που αναγνώρισε ο έλεγχος και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή επιπλέον για τις κάτωθι δαπάνες:
Φορολογικό έτος 2017

α/α	ΑΡ. ΤΙΜΟΛ.	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΑΦΜ	Καθαρή αξία	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΙΜ.
8			75,32	.....
9			37,72	.....
10			37,72	.....
11			451,60	.....
13			214,56	.....
14			56,45	.....
15			300,00	.....
16			200,00	.....
45			48,00	.....
46			60,00	.....

Φορολογικό έτος 2018

α/α	ΑΡ. ΤΙΜΟΛ.	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΑΦΜ	Καθαρή αξία	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΙΜ.
1			241,94	.....
2			241,93	.....
			185,47	.....
3			403,22	.....
4			395,16	.....
5			403,23	.....
6			387,10	.....
7			300,00	.....
8			299,98	.....

9	.....	.....	297,00	.....
14	.....	.....	89,53	.....
15	.....	.....	276,75 (9X30,75)	.....
16	.....	.....	208,10	.....
17	.....	.....	41,90	.....
24	.....	.....	22,87	.....
25	.....	.....	61,84	.....
107	.....	.....	357,16	.....
108	.....	.....	181,37	.....
109	.....	.....	321,69	.....
110	.....	.....	380,65	.....
111	.....	.....	297,58	.....
112	.....	.....	257,25	.....
113	.....	.....	56,50	.....
114	.....	.....	399,88	.....
115	.....	.....	390,65	.....
116	.....	.....	309,50	.....

που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως λογιστικές διαφορές και επιπλέον ο αναλογούν ΦΠΑ αυτών δεν αναγνωρίστηκε ως φόρος εισροών, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ενίσχυσαν την οικονομική θέση της επιχείρησης και συνέλαβαν στη δημιουργία εισοδήματος, διότι χωρίς αυτές, δεν θα μπορούσε να εξοπλίσει το γραφείο του και να κατασκευάσει τα δοκίμια.

Επειδή στην έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Πατρών μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι για τις υπόλοιπες δαπάνες ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τις απόψεις του προσφεύγοντος διότι αποτελούν προσωπικές και οικογενειακές δαπάνες μη παραγωγικές και δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της επιχείρησης (πετρέλαιο θέρμανσης, συνδρομητική τηλεόραση, ρουχισμός, έπιπλα, κουρτίνες, τραπέζια, σωλήνες για πισίνα, γλυκά, σχολικά είδη, πλυντήριο πιάτων, αφυγραντήρες, στεγνωτήριο, ηλεκτρική σκούπα κλπ) και όχι δαπάνες για τις ανάγκες του επαγγέλματος του.

Επειδή δεν προσκομίζονται στοιχεία από τον προσφεύγοντα προκειμένου να αποδομηθεί το πόρισμα του ελέγχου και να αποδειχθεί ότι οι ανωτέρω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 ν.4172/2013) και επιπλέον ότι χρησιμοποιήθηκαν για πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων υπό την έννοια του άρθρου 30 του ν.2859/2000, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή για τις υπόλοιπες λογιστικές διαφορές δεν προβάλλονται ισχυρισμοί από τον προσφεύγοντα.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αποτυπώνονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση**: α) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 -31/12/2018, β) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 -31/12/2017, γ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 και

δ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2018

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	8.767,36
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ	4.383,68
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	13.151,04

Β) Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2017

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	3.305,18
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ	1.652,59
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	4.957,77

Γ) ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης) Φορ. Έτος 2017

Διαφορά φόρου	3.452,08
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ	1.726,04
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	328,70
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	5.506,82

Δ) ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης) Φορ. Έτος 2018

Διαφορά φόρου	8.423,42
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ	4.211,71
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	929,10
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	13.564,23

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.