



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-6-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 2048

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 αριθ. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με διεύθυνση επαγγελματικής έδρας στον κατά της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, της με αριθ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, της με αριθ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 και της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, την με αριθ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, την με αριθ.....

οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 και την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α3 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

-Με την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 21.065,48€ πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 10.532,74€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.149,39€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **32.747,61€**.

-Με την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 20.556,99€ πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 10.278,50€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.201,17€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **32.036,66€**.

-Με την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 15.237,58€ πλέον προστίμου αρθ. 58Α ΚΦΔ ύψους 7.618,79€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **22.856,37€**.

-Με την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 30.366,81€ πλέον προστίμου αρθ. 58Α ΚΦΔ ύψους 15.183,42€ , ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **45.550,23€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και προστίμων προέκυψαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου δυνάμει της με αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς για τη διαπίστωση εφαρμογής των διατάξεων Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ & ΕΛΠ φορολογικών ετών 2020-2021. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν, **μη εκπιπόμενες δαπάνες** κατά τις διατάξεις του αρθ.22 ν. 4172/2013 και του αρθ. 30 του ΦΠΑ, και συγκεκριμένα **δαπάνες καυσίμων με ΑΛΣ** συνολικής καθαρής αξίας 105.121,13€ πλέον ΦΠΑ συνολικού ποσού 25.228,70€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020 και δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 128.271,28€ πλέον ΦΠΑ συνολικού ποσού 30.785,03€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2021-31/12/2021.

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

1. Η μη ορθή σφράγιση των αποδείξεων έγινε εκ παραδρομής και εν αγνοία του.
2. Τυπικό σφάλμα-Ελλειψη γνωστοποίησης της δυνατότητας και της προθεσμίας άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1064/2017 της ΑΑΔΕ, αναφέρεται ότι :

«Άρθρο 2 Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής 1 Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.) 2 Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 5 του ΚΦΔ ορίζεται:

« 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83.

2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.

[..]4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή

β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει

λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, οι με αρ. προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και 2021 με την σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος καθώς και η με αρ. προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 με τη σχετική έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ήτοι με ανάρτηση αυτών στις **27-1-2025** στο λογαριασμό του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (e-κοινοποίηση) και αποστολή σχετικής ηλεκτρονικής ειδοποίησης στην δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, με **ημερομηνία ανάγνωσης αυτών στις 27-1-2025**.

Περαιτέρω, η με αρ. προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα (εκ νέου, λόγω μη αναγραφής στο σώμα αυτής της σχετικής αρίθμησης) σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ήτοι με ανάρτηση αυτής στις **3-2-2025** στο λογαριασμό του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (e-κοινοποίηση) και αποστολή σχετικής ηλεκτρονικής ειδοποίησης στην δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, με **ημερομηνία ανάγνωσης αυτής στις 3-2-2025**.

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υπεβλήθη ηλεκτρονικά στις, συνεπώς κατά το μέρος που με αυτή αμφισβητούνται οι με αρ. πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και 2021 και η με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 για τις οποίες ο προσφεύγων έλαβε γνώση στις 27-1-2025, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αυτής**, ήτοι μετά την παρέλευση της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των σχετικών προσβαλλόμενων πράξεων.

Ενώ για την με αρ. προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ στις **3-2-2025**, η υπό κρίση προσφυγή θεωρείται ότι **ασκείται παραδεκτώς και εμπροθέσμως**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)** ορίζεται: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

...

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.

... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

- α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.
- β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 και 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (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:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών 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,....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/2014 με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου

...

9.1.2 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 παρόντος άρθρου. 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 σύμφωνα με την παρ.2 της Ε.2056/2019 «Για τις διενεργούμενες πωλήσεις καυσίμων, του άρθρου 1 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1195/2018, από οντότητες-εκμεταλλευτές **πρατήριων καυσίμων** καθώς και από πωλητές πετρελαίου θέρμανσης, προς άλλες

οντότητες (χονδρικές πωλήσεις), στις εγκαταστάσεις του πρατηρίου, τα τιμολόγια εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ. και παρέχονται οι εξής εναλλακτικοί τρόποι έκδοσης αυτών:

- α) απευθείας έκδοση τιμολογίου μέσω προγράμματος εμπορικής διαχείρισης,**
- β) έκδοση απόδειξης εσόδου, στην οποία πριν την έναρξη της παράδοσης του καυσίμου, πληκτρολογείται μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών-εκροών, ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος της αντισυμβαλλόμενης οντότητας, καθώς και ο Α.Φ.Μ. αυτής και αναγράφονται τα υπόψη στοιχεία επί αυτής. Η υπόψη απόδειξη εσόδου επέχει θέση τιμολογίου.»**

Επειδή, στο άρθρο 77 του ΚΦΔ ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς ο προσφεύγων για τη παρακολούθηση των εργασιών της ατομικής του επιχείρησης, με αντικείμενο κύριας δραστηριότητας και δευτερεύουσα τηρεί απλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και είναι υποκείμενος στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση προσφυγής, ο προσφεύγων είχε καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία του κατά τα έτη 2020 και 2021 συνολικές δαπάνες καυσίμων σε ποσοστό 84% σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Συγκεκριμένα κατά τα έτος 2020 βρέθηκαν καταχωρημένα, (727) **Δελτία Αποστολής Τιμολόγια από πρατήρια υγρών καυσίμων συνολικής καθαρής αξίας 120.714,47€ και (496) **Δελτία Αποστολής Τιμολόγια** από πρατήρια υγρών καυσίμων, συνολικής καθαρής αξίας 129.847,14€ κατά το έτος 2021, τα οποία αφορούν σε αγορά πετρελαίου. Περαιτέρω βρέθηκαν καταχωρημένες στα βιβλία της και **δαπάνες καυσίμων με ΑΛΠ**, οι οποίες έχουν ως εξής, ανά ελεγχόμενη φορολογική περίοδο:**

Φορολογική περίοδος 01/01/2020-31/12/2020

Καταχωρήθηκαν στα βιβλία της (319) εγγραφές με τις οποίες εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα Αποδείξεις Λιανικών Πωλήσεων καυσίμων (πετρέλαιο κίνησης) συνολικού ποσού 105.121,13€ πλέον ΦΠΑ 25.228,70€.

Φορολογική περίοδος 01/01/2021-31/12/2021

Καταχωρήθηκαν στα βιβλία της (372) εγγραφές με τις οποίες εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα Αποδείξεις Λιανικών Πωλήσεων καυσίμων (πετρέλαιο κίνησης) συνολικού ποσού 128.271,28€ πλέον ΦΠΑ 30.785,03€.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τον φόρο εκροών, το ποσό Φ.Π.Α. εισροών ως προς τις **δαπάνες καυσίμων με ΑΛΠ, κρίνοντας ότι για τις δαπάνες αυτές έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 του ΦΠΑ. Ειδικότερα, ως προς τις καταχωρημένες δαπάνες καυσίμων με ΑΛΠ, διαπιστώθηκε ότι δεν αναγράφεται στο πίσω μέρος των Α.Λ.Π. καυσίμων ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ώστε να τεκμηριώνεται ότι οι εν λόγω δαπάνες καυσίμων αφορούν σε επαγγελματικό όχημα του προσφεύγοντος και συνεπώς κρίθηκε ότι δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του αρθ. 30 παρ. 1 του Ν. 2859/00 (ΦΠΑ) περί έκπτωσης της σχετικής δαπάνης.**

Επειδή, ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας προσφυγής επικαλείται αναφορικά με τη μη αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του αυτοκινήτου στα φορολογικά στοιχεία δαπανών καυσίμων, λόγους ανωτέρας βίας και ειδικότερα την πανδημία COVID-19. Συγκεκριμένα επικαλείται ότι η παράλειψη του υπαλλήλου να λαμβάνει ΑΛΠ καυσίμων με σφραγίδα και αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του αυτοκινήτου στο πίσω μέρος αυτών, οφείλεται στα ληφθέντα κυβερνητικά μέτρα με συνέπεια οι συγκεκριμένες συναλλαγές να γίνονται με ταχύτητα προκειμένου να εξασφαλιστεί η υγεία των υπαλλήλων. Ωστόσο η λήψη μέτρων από την κυβέρνηση αναφορικά με την ανωτέρω πανδημία είναι ανεξάρτητη από την τήρηση των φορολογικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων οι οποίες απορρέουν από τις σχετικές διατάξεις των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2013) και του κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000) και ο προσφεύγων όφειλε να τεκμηριώνει με τα κατάλληλα παραστατικά τις διενεργούμενες συναλλαγές του στο πλαίσιο της άσκησης της ατομικής επιχειρηματικής του δραστηριότητας. Συνεπώς ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος καθότι αβάσιμος.

Επειδή ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί ύπαρξης πλημμέλειας λόγω μη αναγραφής στις κοινοποιηθείσες πράξεις, της δυνατότητας υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής και της προθεσμίας άσκησης αυτής, αυτός τυγχάνει ομοίως απορριπτέος καθότι αβάσιμος καθόσον από το σώμα των πράξεων αναφέρεται τόσο η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 63 ΚΦΔ (ήδη αρθ.72 του ΚΦΔ) όσο και η προθεσμία άσκησης αυτής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επί της οποίας εδράζεται η με αρ. προβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του

α)ως **απαράδεκτης** κατά το μέρος που στρέφεται κατά των με αρ. πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και 2021 και της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, και

β) την **επικύρωση** της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

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

Φορολογική περίοδος 01/01/2020-31/12/2020

-Ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΕΔ/ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	270.459,35	270.459,35	

Αξία φορολογητέων εισροών		282.471,36	177.350,23	105.121,13
Φόρος εκροών		64.910,24	64.910,24	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		74.901,36	49.672,66	25.228,70
Πιστωτικό υπόλοιπο		9.991,12		9.991,12
Χρεωστικό υπόλοιπο			15.237,58	15.237,58
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			7.618,79	7.618,79
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή			22.856,37	22.856,37
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	9.991,12		9.991,12
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ Γ.

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.