



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 14/04/2022

Αριθμός Απόφασης: 1183

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

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

4. Την από **23.12.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **ΤΟΥ** ....., επιχείρηση παροχής υπηρεσιών μπαρ, με έδρα το ....., και ΑΦΜ ....., κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-Της αριθ. ..../2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016, συνολικού ποσού 20.242,91 ευρώ (13.495,27 ευρώ για διαφορά φόρου και 6.747,64 ευρώ για πρόστιμο αρ. 58<sup>Α</sup> ΚΦΔ),

-Της αρ. ..../2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016.

-Της αριθ. ..../2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021, ποσού 250 ευρώ (στη προσφυγή αναφέρεται με αριθ...../2021) και τα προσκομιζόμενα έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **23.12.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

#### Σύντομο Ιστορικό

Με την αριθμό ...../2021 εντολή μερικού ελέγχου, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα

μερικός έλεγχος γραφείου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ για το φορολογικό έτος 2016. Ο έλεγχος με τα αρ. πρωτ. ....../2020 και ....../2021 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών και Στοιχείων βάσει των διατάξεων του άρθρου 14 του ν.4174/2013, ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία και τα φορολογικά στοιχεία εσόδων και δαπανών. Η προσφεύγουσα απέστειλε τα από 15/05/2020 και 29/05/2020 μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με τα οποία απέστειλε σε ηλεκτρονική μορφή μόνο το βιβλίο εσόδων -εξόδων και όχι τα παραστατικά στοιχεία των εγγραφών σ' αυτό και τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α., Φ.Μ.Υ. και ελευθέρων επαγγελματιών.

Εν συνεχεία από τον έλεγχο συντάχθηκε το με αριθμό .....-/2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου το οποίο επιδόθηκε στις 11/10/2021 σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ΚΦΔ. Μέχρι τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου (17/11/2021) δεν προβλήθηκε κανένας ισχυρισμός και δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο επί αυτού.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της Α 1293/ 23-7-2019 (ΦΕΚ Β' 3085 / 31-07-2019) διαταγής της ΑΑΔΕ και την επεξεργασία των στοιχείων που τέθηκαν στην υπηρεσία από βάση δεδομένων που διαμορφώθηκε από τη Δ.ΗΛΕ.Δ. στα οποία περιλαμβάνονται τα πρωτογενή δεδομένα που απέστειλαν τα πιστωτικά ιδρύματα και αφορούν τους τραπεζικούς λογαριασμούς και λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα καθώς και τα δηλωθέντα εισοδήματα.

Μετά την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα ζητηθέντα με τα αρ. πρωτ. ....../2020 και ....../2021 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 Ν.4174/2013, φορολογικά στοιχεία /παραστατικά εσόδων και εξόδων-δαπανών για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 §1 και 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των άρθρων 23 & 24 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1-4, του άρθρου 5 §14 και του άρθρου 7 §1 του Ν.4308/2013 (Ε.Λ.Π.), προσδιόρισε το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 παρ.1 ν.4172/13, ως ακολούθως:

ΠΟΣΑ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	56.684,13€	56.684,13€
ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	36.153,65€	0,00
ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	88.539,65€	41.157,14 €
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ / ΖΗΜΙΕΣ	-68.009,17€	15.526,99€

Περαιτέρω προσδιορίστηκε εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/13 από πρωτογενείς καταθέσεις σε λογαριασμούς που δεν δικαιολογήθηκαν ποσού 125.733,43€.

Το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκε σε:

Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 1 του Ν. 4172/13	15.526,99€
Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/13	125.733,43€
Σύνολο	141.260,42€

Περαιτέρω στη φορολογία ΦΠΑ, λόγω της μη επίδειξης των παραστατικών παγίων, αγορών και δαπανών, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο ΦΠΑ που αναλογεί στις φορολογητέες εισροές ύψους 18.817,20 € και προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 13.495,27 €.

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

1. Όσον αφορά την υπ αρ. ....../2021 (σωστή ...../2021) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021, ποσού 250 ευρώ:

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

β. Σε κάθε περίπτωση, και κατά παραβίαση της ΠΟΛ 1073/18 αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, η εντολή ελέγχου δεν μου κοινοποιήθηκε από την φορολογική αρχή, όπως αυτή ήταν υποχρεωμένη να κάνει, και δη πριν από την έναρξη των ελεγκτικών ενεργειών (π.ρ. πριν την αποστολή

αιτημάτων παροχής πληροφοριών και πριν την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της η φορολογική διοίκηση) και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την έκδοσή της.

γ. Το αίτημα παροχής πληροφοριών εκδόθηκε πριν, ακόμη, μου κοινοποιηθεί η ανωτέρω εντολή ελέγχου.

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

ε. Στην έκθεση αναφέρεται ότι η κοινοποίηση του αιτήματος παροχής πληροφοριών έγινε με συστημένη επιστολή την 2-6-2020, αλλά δεν αναφέρεται ο σχετικός αριθμός του αποδεικτικού παραλαβής από τα ΕΛΤΑ και έτσι, δεν μπορεί να προσδιορισθεί η ημερομηνία κοινοποίησης η οποία είναι κατά τεκμήριο το νωρίτερο μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. από την παράδοση στον φορολογούμενο από το όργανο του ΕΛΤΑ.

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

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

ζ. Επειδή, δεν έλαβα ποτέ γνώση οποιασδήποτε πρόσκλησης από την φορολογική αρχή, προκειμένου να υποβάλλω συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησής μου, ούτε και οποιοσδήποτε διευκρινίσεις σχετικά με τραπεζικές καταθέσεις.

### 2. Όσον αφορά την υπ αρ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου

<<.....>>

Κατά παράβαση νόμου, και δη χωρίς νόμιμη αιτιολογία, δεν αναγνωρίστηκαν οι δαπάνες της επιχείρησής μου ούτε και έκπτωση του φόρου εισροών, με την αιτιολογία της μη επίδειξης φορολογικών στοιχείων, τα οποία, όμως, όπως αναφέρεται ανωτέρω δεν προσκομίστηκαν, καταρχήν, λόγω μη τήρησης της νόμιμης διαδικασίας και περαιτέρω, δεν λήφθησαν υπ όψιν από υπαιτιότητα της φορολογικής αρχής. Η φορολογική αρχή στήριξε, παράνομα, και κατά παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης της διοίκησης, την απόρριψη των εισροών και την μη αναγνώριση δαπανών και εκπτώσεων, στην ανωτέρω μη νόμιμη αιτιολογία, χωρίς να υφίσταται καμία δική μου υπαιτιότητα.

Παραγραφή

.....>>

### 3. Όσον αφορά την υπ αρ. ..../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου

<<.....>>

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

Η φορολογική αρχή στήριξε, παράνομα, και κατά παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης της διοίκησης, την απόρριψη των εισροών, την μη αναγνώριση δαπανών και εκπτώσεων, αποκλειστικά και μόνο, στο γεγονός ότι δεν είχε στην κατοχή της τα παραστατικά για την ελεγχόμενη περίοδο, χωρίς όμως δική μου υπαιτιότητα.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη

και ελλιπώς αιτιολογημένη, ώστε δεν προκύπτει με κάποια λογική βάση η πραγματική αξία των δαπανών, οι οποίες δεν προσδιορίστηκαν και δεν ελήφθησαν υπ όψιν με έναν αυθαίρετο τρόπο. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα έξοδα, μολονότι δηλώθηκαν στην υποβληθείσα εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει παράνομη λόγω ελλιπούς αιτιολογίας, διότι δεν εξετάσθηκε από την φορολογική αρχή ο πραγματικός χρόνος κατά τον οποίο επήλθε η υποτιθέμενη αύξηση στην περιουσία μου.

Επειδή, επικουρικά και σε κάθε περίπτωση, τα ποσά που καταλογίστηκαν από την φορολογική αρχή εσφαλμένως και χωρίς αιτιολογία ότι προήλθαν από άγνωστη αιτία και αποτελούν αποκρουστικά αύξηση της περιουσίας μου, στην πραγματικότητα, αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα του συζύγου μου, ο οποίος διατηρεί ξενοδοχείο και λόγω της σχέσης μας χρησιμοποιεί, προς διευκόλυνσή του, τους λογαριασμούς μου στα πλαίσια άσκησης αυτής, και για όλα τα ποσά έχει φορολογηθεί κανονικά.

Παραγραφή

.....>>

\* \* \* \* \*

**A. Επί των ισχυρισμών για την υπ αρ. ....../2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2021, ποσού 250,00 ευρώ:**

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

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

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

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

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

**Επειδή, η κοινοποίηση των εγγράφων που αφορούν τον έλεγχο έγινε από την ελεγκτική υπηρεσία νόμιμα, κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 ν.4174/2013**

**B. Επί των ισχυρισμών για την αριθ. ....../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ**

**Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το**

δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.»

**Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:** «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,... 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περι παραγραφής διατάξεων.»

**Επειδή, με το άρθρο 36 ν.4174/2017 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 προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

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

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

5. ....

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

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

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

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

.....

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

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για παραγραφή απορρίπτεται, καθόσον ως επιχείρηση που τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα, η προθεσμία υποβολής της τελευταίας περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ (4ου τριμήνου 2016), λήγει εντός του έτους 2017 (31.3.2017) και η παραγραφή για έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου είναι η 31.12.2022.

Επειδή, με νόμιμη αιτιολογία ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση τις φορολογητέες εισροές της επιχείρησης της προσφεύγουσας και τον φόρο αντίστοιχο εισροών, καθόσον δεν επεδείχθησαν τα φορολογικά στοιχεία των εγγραφών αυτών στο βιβλίο, ούτως ώστε να ελεγχθεί

το είδος των δαπανών, αν χρησιμοποιήθηκαν από την επιχείρηση ή για ιδιωτικές ανάγκες και αν βάσει των διατάξεων του ν.2859/00 δύναται να εκπέσει ο φόρος εισροών αυτών από τον φόρο εκροών.

Επομένως ο ισχυρισμοί της προσφεύγουσας που προβάλλει απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### **Γ. Επί των ισχυρισμών για την υπ' αρ. ....../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 ν.4172/2013 <<εκπιπόμενες δαπάνες>>:**

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

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

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

**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 εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

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

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

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

.....

**Επειδή**, ο έλεγχος ορθά και νόμιμα δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους, λόγω του ότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά και δεν συντρέχουν οι αθροιστικές προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, τις παρακάτω δαπάνες:

- εισφορές σε ταμείο ΟΑΕΕ ποσού 4.639,92 €
- τις αμοιβές και έξοδα τρίτων ποσού 430,00 €,
- τις παροχές τρίτων, φόροι τέλη ποσού 21.675,35 €,
- τα διάφορα έξοδα ποσού 11.998,61 €,

Επειδή, και με την ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζετε κανένα αποδεικτικό φορολογικό ή άλλο στοιχείο, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2016 των ως άνω δαπανών απορρίπτεται.

**Επειδή**, ο έλεγχος δεν δέχθηκε την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων παγίων ποσού 8.638,65 €, με αιτιολογικό, ότι δεν προσκομίστηκε το Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων (άρθρου 4 παρ.2 ν.4308/14) και ότι τα ως άνω ποσά είναι καταχωρημένα στο βιβλίο σε μια (1) γραμμή ως «αποσβέσεις παγίων».

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

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

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

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικής πράξης για το φορολογικό έτος 2016, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, καθόσον σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μέχρι στις 31/12/2022 για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, για την δικαιολόγηση των καταθέσεων στους λογαριασμούς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17-11-2021 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων εισοδήματος (Ν.4172/2013) του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

#### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από 23.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... ΤΟΥ ....., ΑΦΜ ....., με την επικύρωση των παρακάτω πράξεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-Της αριθ. .... /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016.

-Της αρ. .... /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016.

-Της αριθ. .... /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021,



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

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**

**1. Φόρος εισοδήματος: Ως πράξη .....**

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
77.799,17 ευρώ	77.799,17 ευρώ

**2. ΦΠΑ: Ως πράξη .....**

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
20.242,91 ευρώ	20.242,91 ευρώ

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021**

**ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ: Ως πράξη .....**

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Ση 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.