



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22-05-2023

Αριθμός απόφασης: 207ε

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτ..... **ενδικοφανή προσφυγή** ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., ΤΚ ....., κατά :

α) της υπ' αριθμ...../.....-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και

β) της υπ' αριθμ...../.....-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ....

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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 υπ' αριθμ...../.....-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση από 12.765,83€ βάσει δήλωσης σε 10.452,42€ βάσει ελέγχου.

Με την υπ' αριθμ...../.....-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση από 17.439,01€ βάσει δήλωσης σε 13.660,69€ βάσει ελέγχου.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος της από ..../12/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 και Ν.4987/2022, της Δ.Ο.Υ. ...., σύμφωνα με την με αριθμό Α.1293/23-07-2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, κατόπιν της υπ'αριθμ. ..../.....-2022 εντολής του προϊσταμένου της.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων καταχώρησε στα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης φορολογικά στοιχεία, για τα οποία δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, συνολικής καθαρής αξίας 9.507,67€ πλέον ΦΠΑ 2.313,41€ για το φορολογικό έτος 2016 και συνολικής καθαρής αξίας 7.521,93€ πλέον ΦΠΑ 1.464,91€ για το φορολογικό έτος 2017. Ειδικότερα, καταχώρησε δαπάνες που δεν χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο, ήτοι προσωπικές και δαπάνες που δεν σχετίζονται με τη λειτουργία της επιχείρησης, όπως αναλυτικά περιγράφονται στην από ....12-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που συντάχθηκε για την ίδια επιχείρηση κατόπιν ελέγχου στα λογιστικά αρχεία της και συγκεκριμένα :

- δαπάνες αγοράς αναλώσιμων ειδών για την παρασκευή και συσκευασία τυριού και γιαουρτιού, όπως καπάκια και μπολ για τη συσκευασία γιαουρτιού, μπολ για τη συσκευασία φέτας, αλατιού καθώς και δαπάνη λογαριασμού Δ.Ε.Η., που δεν συνάδουν με τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της επιχείρησης του προσφεύγοντος και δεν σχετίζονται με την παραγωγική της δραστηριότητα και με τις δευτερεύουσες δραστηριότητες αυτής, συνολικής καθαρής αξίας 7.574,37€ πλέον ΦΠΑ 1.689,31€ για το φορολογικό έτος 2016 και συνολικής καθαρής αξίας 8.875,93€ πλέον ΦΠΑ 1.464,91€ για το φορολογικό έτος 2017

- δαπάνες προσωπικές που δεν αφορούν την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας συνολικής καθαρής αξίας 293,30€ πλέον ΦΠΑ 69,02€ που αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

Ημερ/νία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Συνολική Αξία
3/8/2016	.....	ΨΗΣΤΙΕΡΑ MOD R250R0HSON	54,03	12,97	67,00
22/7/2016	.....	ΓΑΣΤΡΑ ΟΒΑΛ-ΣΕΤ ΚΑΦΕ	62,80	15,07	77,87

5/2/2016	.....	ΕΙΔΗ ΟΙΚΙΑΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ	137,97	31,75	169,72
11/08/2016	.....	ΕΙΔΗ ΜΝΗΜΟΣΥΝΟΥ	38,50	9,23	47,73
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>			<b>293,30</b>	<b>69,02</b>	<b>362,32</b>

Επιπλέον, καταχώρησε στα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης δύο τιμολόγια, τα με αριθμ. .... /30-12-2016 και ..... /28-12-2016 συνολικής καθαρής αξίας 1.640€ πλέον ΦΠΑ 393,60€, με εκδότη τον ..... με Α.Φ.Μ..... για τον οποίο έχει επέλθει διακοπή της ατομικής δραστηριότητας λόγω θανάτου στις 06/03/2015, προγενέστερα δηλαδή της έκδοσης των τιμολογίων.

Για τα αποτελέσματα του ελέγχου συντάχθηκαν και επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα το με αριθμό .... /23-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4987/2022 και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2016 και 2017, προκειμένου να λάβει γνώση και να διατυπώσει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση. Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε απόψεις και ο έλεγχος προχώρησε στον εκ νέου προσδιορισμό του ύψους των φορολογητέων εισροών και του ΦΠΑ αυτών για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις 23/12/2022, σύμφωνα με την από 23/12/2022 έκθεση επίδοσης της Δ.Ο.Υ. ....

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

Α) παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας-έλλειψη πλήρους και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων. Στην από ....12-2022 έκθεση ελέγχου, η ελεγκτική αρχή απέρριψε συλλήβδην και αορίστως όλες τις ανωτέρω δαπάνες, χωρίς η κρίση της αυτή να είναι σαφής και ειδική, ήτοι να αναφέρει διακριτά τα μη εκπιπτόμενα από τα ακαθάριστα έσοδα φορολογικά στοιχεία, το μη αναγνωριζόμενο ποσό και την αιτιολογική και νομική βάση για την έκπτωση εκάστου εξ αυτών και ειδικότερα ποια είναι η συγκεκριμένη αιτιολογία απόρριψης κάθε δαπάνης ξεχωριστά.

Β) Όσον αφορά τις δαπάνες σχετικές με λειτουργία τυροκομείου, ήτοι αγορές αναλώσιμων ειδών για την παρασκευή και συσκευασία τυριού και γιαουρτιού, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι διατηρεί μία αυτοσχέδια και μικρή μονάδα παραγωγής στο ισόγειο του σπιτιού του στη ....., όπου παράγει γιαούρτι και τυρί χρησιμοποιώντας το γάλα που παράγει και αδυνατεί να πωλήσει στο σύνολό του. Κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης είναι η εκτροφή προβατοειδών που διατίθενται ζώντα, ενώ στις δευτερεύουσες δραστηριότητες περιλαμβάνεται η παραγωγή ακατέργαστου γάλακτος από πρόβατα. Συνεπώς, οι υπό κρίση δαπάνες είναι σχετικές με την παραγωγική του δραστηριότητα, πραγματικές και απαραίτητες για την επίτευξη του επιχειρηματικού του σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών και την εν γένει βελτίωση της θέσης του στην αγορά, συμβάλλουν σημαντικά στην αύξηση του εισοδήματός του και στη διεύρυνση των εργασιών του. Η διάπραξη παραβάσεων άλλων διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας δεν συνιστά λόγο απόρριψης των δαπανών, ενώ ο έλεγχος της σκοπιμότητας από τη φορολογική αρχή δεν είναι επιτρεπτός.

Γ) Όσον αφορά τα τιμολόγια έκδοσης του ..... συνολικής αξίας 2.033,60€, ο οποίος φέρεται ότι απεβίωσε στις 06-03-2015, ήτοι προγενέστερα της έκδοσης αυτών, ο προσφεύγων πληροφορήθηκε το γεγονός αυτό δυνάμει της έκθεσης ελέγχου και δεν γνώριζε για τον θάνατο του ως άνω εκδότη. Τα επίμαχα τιμολόγια έχουν εκδοθεί νομότυπα, οι συναλλαγές είναι πραγματικές και αφορούν αγορά πάνελ και παλαιών σιδήρων για κατασκευές και επιδιορθώσεις στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης. Όσον αφορά δαπάνες που ο έλεγχος έκρινε ως προσωπικές (αγορά ψηστιέρας, γάστρα - σετ καφέ, είδη οικιακής χρήσης, είδη μνημόσυνου), τυγχάνουν

επαγγελματικές, για τον λόγο ότι χρειάζεται να υπάρχουν στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης για την κάλυψη βασικών αναγκών (τροφή, είδη υγιεινής κλπ).

Δ) Η κρίση του ελέγχου ότι για κάποιες δαπάνες δεν έχουν προσκομιστεί τα νόμιμα παραστατικά, τυγχάνει αβάσιμη, καθώς στο πλαίσιο της υπ' αριθμ...../.....-2022 εντολής ελέγχου, προσκομίστηκαν όλα τα παραστατικά που αφορούν τις επικαλούμενες δαπάνες.

#### Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ. : «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ. : «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. «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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. 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 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου».

**Επειδή**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή**, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της συγκεκριμένης υπόθεσης (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναλυτικά αναφέρονται, ανά φορολογική περίοδο, όλες οι δαπάνες, για τις οποίες η επιχείρηση του προσφεύγοντος έχει εκπέσει τον αναλογούντα ΦΠΑ χωρίς να έχει τέτοιο δικαίωμα, και την αιτιολογία της κρίσης του ελέγχου, ήτοι ότι δεν χρησιμοποιούνται για πράξεις που υπάγονται στο φόρο, καθώς τυγχάνουν προσωπικές ή δεν σχετίζονται με τη λειτουργία της επιχείρησης. Επιπλέον, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις αναλυτικά αποτυπώνονται στην από ....-12-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στα αποτελέσματα του οποίου παραπέμπει και η οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια, οι προσβαλλόμενες πράξεις και η από ....-12-2022 έκθεση ελέγχου επί της οποίας ερείδονται περιέχουν τη νόμιμη αιτιολογία, όπως ορίζεται από τις ανωτέρω διατάξεις και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

#### Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντος

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν.2859/2000 : «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 οιοπνευματωδών 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 το άρθρο 32 του Ν.2859/2000 : «1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.....»

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,.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. :«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**, κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης του προσφεύγοντος είναι η "εκτροφή προβατοειδών που διατίθενται ζώντα" και δευτερεύουσες δραστηριότητες, μεταξύ άλλων, η εκτροφή αιγοπροβάτων, η παραγωγή ακατέργαστου γάλακτος και το λιανικό εμπόριο τροφίμων σε υπαίθριους πάγκους και αγορές και ο έλεγχος πραγματοποίησε αυτοψία στην έδρα της επιχείρησης που αποτελείται από χώρους στάβλησης ζώων και αποθηκευτικούς χώρους και δεν βρέθηκε χώρος κατάλληλος για την παραγωγή και συσκευασία των ανωτέρω ειδών, ενώ δεν υπάρχουν άλλες εγκαταστάσεις-υποκαταστήματα, σύμφωνα με το taxis. Επιπλέον, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, δαπάνες σχετικές με την παρασκευή και συσκευασία τυριού και γιαουρτιού και συγκεκριμένα αγορά αναλώσιμων υλικών, όπως καπάκια, μπολ, καθώς και πληρωμή λογαριασμών ΔΕΗ με τη σημείωση «ΔΕΗ ΤΥΡΟΚΟΜΕΙΟ», δεν χρησιμοποιούνται από τον προσφεύγοντα για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται ότι διατηρεί αυτοσχέδια και μικρή μονάδα παραγωγής γιαουρτιού και τυριού στο ισόγειο του σπιτιού του, χωρίς να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του, ώστε να προκύπτει με βεβαιότητα ότι οι εν λόγω δαπάνες αφορούν την επιχείρηση του προσφεύγοντος. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ για δαπάνες προσωπικές και μη σχετικές με την δραστηριότητα της επιχείρησης. Από το περιεχόμενο των υπ' αριθμ. ....../03-08-2016, ...../22-07-2016, ...../05-02-2016 και ...../11-08-2016 τιμολογίων συνολικής αξίας 67€, 77,87€, 169,72€ και 47,73€ αντίστοιχα προκύπτει ότι πρόκειται για αγορά ψησιέρας, γάστρας και σετ καφέ, ειδών οικιακής χρήσης και ειδών μνημοσύνου, που σχετίζονται με προσωπικές δαπάνες, λαμβανομένου υπόψη ότι, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, οι εγκαταστάσεις της επιχείρησης αποτελούνται από χώρους στάβλησης ζώων και αποθηκευτικούς χώρους. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος που προβάλλεται γενικά και αόριστα ότι πρόκειται για αναγκαίες αγορές που χρειάζεται να υπάρχουν στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης για την κάλυψη των βασικών του αναγκών, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, ο έλεγχος, στο πλαίσιο αξιοποίησης στοιχείων για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία, σύμφωνα με το άρθρο 9 του προγράμματος ελέγχου, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων έλαβε τα υπ' αριθμ. ....../30-12-2016 και ...../28-12-2016 τιμολόγια έκδοσης ....., καθαρής αξίας 1.200€ πλέον Φ.Π.Α. 288€ το πρώτο και καθαρής αξίας 440€ πλέον ΦΠΑ 105,60€ το δεύτερο, για αγορά 10 μέτρων πάνελ οροφής και παλαιών σιδήρων ,για τα οποία διαπίστωσε ότι υπάρχει χρεωστική απόκλιση στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις εξόδων φορολογικού έτους 2016, καθώς ο φερόμενος ως εκδότης απεβίωσε σε ημερομηνία προγενέστερη της έκδοσης των

τιμολογίων και συγκεκριμένα στις 06-03-2015, ήτοι τα τιμολόγια φέρουν ημερομηνία μεταγενέστερη άνω του ενός έτους από τον θάνατο του εκδότη και αντίστοιχα της ημερομηνίας διακοπής δραστηριότητας του εκδότη, συνεπώς εκδόθηκαν από ανύπαρκτο φορολογικά πρόσωπο.

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1097/2016 “: ” ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ).

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται ότι δεν γνώριζε για τον θάνατο του εκδότη, η δε συναλλαγή πραγματοποιήθηκε εξ αποστάσεως, μέσω τηλεφωνικής επικοινωνίας, χωρίς να προσκομίζει περαιτέρω στοιχεία για την πραγματοποίηση της συναλλαγής, όπως τρόπο μεταφοράς, τρόπο εξόφλησης κλπ. Συνεπώς, ορθά ο έλεγχος έκρινε ότι η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα να εκπέσει τον αναλογούντα ΦΠΑ, καθώς δεν αποδεικνύεται η παράδοση των αγαθών με νόμιμο παραστατικό, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 Ν.2859/2000, ούτε τα υπό κρίση τιμολόγια εκδόθηκαν από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1097/2016, χωρίς περαιτέρω να παρέχονται από τον προσφεύγοντα κρίσιμες εξηγήσεις για τα πρόσωπα, με τα οποία ήρθε σε επικοινωνία και συμφωνία για τις συναλλαγές αυτές, την εκτέλεση και την εξόφλησή τους.

**Επειδή**, τα παραστατικά που δεν προσκόμισε ο προσφεύγων αφορούν δαπάνες χωρίς ΦΠΑ που δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο στην έκδοση των οριστικών πράξεων ΦΠΑ. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελής προβαλλόμενος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... και την **επικύρωση** :

α) της υπ' αριθμ. ....-/.....-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και

β) της υπ' αριθμ. ....-/.....2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... :

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:**

υπ αριθμ. ....-/.....-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016	Βάσει δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά δήλωσης- Απόφασης
Πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση :	12.765,83€	10.452,42€	10.452,42€	2.313,41€

υπ αριθμ. ....-/.....-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά δήλωσης- Απόφασης
Πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση :	17.439,01€	13.660,69€	13.660,69€	3.778,32€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

**Σημείωση :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της