



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604537  
E-mail : ded.ath@aaade.gr

Καλλιθέα, 02/11/2023

Αριθμός Απόφασης: 1777

## Α Π Ο Φ Α Σ Η 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 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
  - 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β'2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από **15/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με **ΑΦΜ:** ....., δ/ση επαγγελματικής έδρας, επί της οδού ....., ΤΚ ....., Ν. Ηρακλείου, κατά, (1) της υπ' αριθ. ....../**15.05.2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας **εισοδήματος**/πράξης επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους **2017**, (2) της υπ' αριθ. ....../**15.05.2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας **εισοδήματος**/πράξης επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους **2018**, και (3) της υπ' αριθ. ....../**15.05.2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου **εισοδήματος**/πράξης επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους **2019**, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **ΑΦΜ:** ....., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι,

(1) Οι προσβαλλόμενες πράξεις υπ' αριθ. ....../15.05.2023 και υπ' αριθ. ....../15.05.2023, με τα κατά νόμο με αυτές συγκοινοποιούμενα έγγραφα [σχετική έκθεση ελέγχου], κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά, την 16/05/2023, [κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1, 2 και 6 του άρθρου 5 του ν. 4987/2022], κατόπιν ανάρτησης τους στο λογαριασμό του προσφεύγοντα στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, της οποίας ακολούθησε, αυθημερόν, σχετική ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού του ταχυδρομείου [.....@gmail.com] και θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί την ίδια ημέρα, κατά την οποία, πραγματοποιήθηκε και η σχετική παραλαβή των κοινοποιούμενων εγγράφων, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. καταχώρησης ..... και το υπ' αριθμ. καταχώρησης ..... ηλεκτρονικά πιστοποιητικά του πληροφοριακού συστήματος ηλεκτρονικών κοινοποιήσεων της Α.Α.Δ.Ε., και, (2) Η προσβαλλόμενη πράξη υπ' αριθ. ....../15.05.2023, με τα κατά νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα έγγραφα [σχετική έκθεση ελέγχου], κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά, την 26/05/2023, [κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1, 2 και 6 του άρθρου 5 του ν. 4987/2022], μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία ανάρτησης τους [16/05/2023] στον λογαριασμό του προσφεύγοντα και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού του ταχυδρομείου [.....@gmail.com], και καθώς προκύπτει μεταγενέστερος χρόνος παραλαβής αυτών [29/05/2023], οι σχετικές προσβαλλόμενες πράξεις θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί την 26/05/2023, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. καταχώρησης ..... ηλεκτρονικό πιστοποιητικό του πληροφοριακού συστήματος ηλεκτρονικών κοινοποιήσεων της Α.Α.Δ.Ε.

Μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-\*-

Με την υπ' αριθμ. ....../15.05.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 47.770,12€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 23.885,06€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.985,85€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 80.641,03€,

Με την υπ' αριθμ. ....../15.05.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 49.735,72€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 24.867,86€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 9.382,11€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 83.985,69€,

Με την υπ' αριθμ. ....../16.05.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 30.844,25€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 15.422,13€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.713,45€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 51.979,83€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν σύμφωνα με την από **15/05/2023**, έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. ....../**02.11.2022** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και ύστερα από το υπ' αριθμ. πρωτ. ....../**12.09.2022** έγγραφο της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Ηρακλείου.

Κατόπιν αυτών, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, μεταξύ άλλων, ύστερα από την έκδοση της σχετικής εντολής φορολογικού ελέγχου, κοινοποίησε τα κάτωθι έγγραφα,

(1) Το υπ' αριθμ. πρωτ. ....../**07.11.2022** έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο γνωστοποιήθηκε προς τον προσφεύγοντα η δυνατότητα του για υποβολή εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων και για περιορισμό των σχετικών προστίμων, κατ' εφαρμογή των σχετικών διατάξεων,

(2) Την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../**07.11.2022** πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων,

(3) Την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../**06.12.2022** πρόσκληση (2η) προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και

(4) Το υπ' αριθμ. ....../**07.04.2023** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, καθώς και, τις σχετικές πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμων.

Σε συνέχεια των ανωτέρω, σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της απόφασης Α.1293/23.07.2019 και των λοιπών σχετικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, διενήργησε τις σχετικές οριζόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπίστωσε, ανά φορολογικό έτος, αναλυτικά τα κάτωθι,

#### Φορολογικό Έτος 2017

(1) Δαπάνη κόστους μισθοδοσίας, συνολικού ποσού **7.762,18€**, για το φορολογικό έτος **2017** που αφορά καταχωρημένο υπερβάλλον κόστος μισθοδοσίας το οποίο δεν προκύπτει από τις μισθοδοτικές καταστάσεις και τις αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις του ασφαλιστικού φορέα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(2) Δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν σχετικά δικαιολογητικά, συνολικού ποσού **9.112,94€** πλέον Φ.Π.Α. **2.187,06€**, για το φορολογικό έτος **2017**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(3) Δαπάνες καυσίμων για τις οποίες καταχωρήθηκαν στοιχεία λιανικής και δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκή πληροφόρηση (μη αναγραφή αριθμού κυκλοφορίας του αντισυμβαλλόμενου επιτηδευματία), συνολικού ποσού **715,70€** πλέον Φ.Π.Α. **171,84€**, για το φορολογικό έτος **2017**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(4) Δαπάνες οι οποίες κρίθηκαν ότι δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, συνολικού ποσού **2.053,84€** πλέον Φ.Π.Α. **336,31€**, για το φορολογικό έτος **2017**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(5) Δαπάνες για τις οποίες δεν υπολογίστηκαν οι προβλεπόμενες εκ του νόμου φορολογικές αποσβέσεις, συνολικού ποσού **16.100,00€** πλέον Φ.Π.Α. **3.864,00€**, για το φορολογικό έτος **2017**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013,

Επιπρόσθετα, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και προσδιόρισε περαιτέρω ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντα, αναλυτικά ως κάτωθι,

(1) Ακαθάριστα έσοδα φορολογικών στοιχείων εσόδων που εκδόθηκαν αλλά δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **13.100,00€**, πλέον, ΦΠΑ **3.144,00€**, για το φορολογικό έτος **2017**,

(2) Ακαθάριστα έσοδα φορολογικών στοιχείων εσόδων που αφορούν ασφαλιστική αποζημίωση από καταστροφές σε ιδιότητα μεταφορικά μέσα που δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **1.100,00€**, για το φορολογικό έτος **2017**,

Περαιτέρω, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και προσδιόρισε επιπρόσθετα,

(1) Δαπάνες που έχουν συμπεριληφθεί στη υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε3), αλλά, δεν υφίστανται σχετικές εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **62.083,78€**, για το φορολογικό έτος **2017**,

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, βάσει των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν συγκεντρωτικά, για το φορολογικό έτος **2017**, τα κάτωθι:

| Φορολογικό Έτος | Διαφορά Ακαθαρίστων Εσόδων Επιχειρηματικής Δραστηριότητας | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ν.4172/2013 | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που συμπεριλήφθηκαν στις δηλώσεις ενώ δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία | Συνολική Διαφορά |
|-----------------|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| 2017            | 14.200,00                                                 | 35.744,66                                          | 62.083,78                                                                                                           | 112.028,44       |

#### Φορολογικό Έτος 2018

(1) Δαπάνη που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών, αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, που η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, συνολικού ποσού **8.886,92€** για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013,

(2) Δαπάνη που αφορά κόστος μισθοδοσίας, συνολικού ποσού **36.580,78€**, για το φορολογικό έτος **2018** που αφορά καταχωρημένο υπερβάλλον κόστος μισθοδοσίας το οποίο δεν προκύπτει από τις μισθοδοτικές καταστάσεις και τις αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις του ασφαλιστικού φορέα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(3) Δαπάνη που αφορά προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, συνολικού ποσού **1.064,93€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιβ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013,

(4) Δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν σχετικά δικαιολογητικά, συνολικού ποσού **2.419,35€** πλέον Φ.Π.Α. **580,65€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(5) Δαπάνες οι οποίες καταχωρήθηκαν σε περίοδο την οποία δεν αφορούν, συνολικού ποσού **2.345,42€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων (αρχή του δεδουλευμένου),

(6) Δαπάνες καυσίμων για τις οποίες καταχωρήθηκαν στοιχεία λιανικής και δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκή πληροφόρηση (μη αναγραφή αριθμού κυκλοφορίας του αντισυμβαλλόμενου επιτηδεύματία ή αναγραφή ιδιότητου μεταφορικού μέσου), συνολικού ποσού **2.416,59€** πλέον Φ.Π.Α. **559,26€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(7) Δαπάνες οι οποίες κρίθηκαν ότι δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, συνολικού ποσού **2.428,88€** πλέον Φ.Π.Α. **518,94€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(8) Δαπάνες για τις οποίες υφίσταται διπλή καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία και δεν προσκομίστηκαν σχετικά δικαιολογητικά, συνολικού ποσού **500,00€** πλέον Φ.Π.Α. **120,00€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(9) Δαπάνες για τις οποίες υπολογίστηκαν λανθασμένες φορολογικές αποσβέσεις, συνολικού ποσού **20.686,65€**, για το φορολογικό έτος **2018**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013,

Επιπρόσθετα, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και προσδιόρισε περαιτέρω ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντα, αναλυτικά ως κάτωθι,

(1) Ακαθάριστα έσοδα φορολογικών στοιχείων εσόδων που εκδόθηκαν αλλά δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **27.598,42€**, για το φορολογικό έτος **2018**,

(2) Ακαθάριστα έσοδα φορολογικών στοιχείων εσόδων που αφορούν ασφαλιστική αποζημίωση από καταστροφές σε ιδιότητα μεταφορικά μέσα που δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **4.686,00€**, για το φορολογικό έτος **2018**,

Περαιτέρω, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και προσδιόρισε επιπρόσθετα,

(1) Δαπάνες που έχουν συμπεριληφθεί στη υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε3), αλλά, δεν υφίστανται σχετικές εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **6.708,43€**, για το φορολογικό έτος **2018**,

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, βάσει των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν συγκεντρωτικά, για το φορολογικό έτος **2018**, τα κάτωθι:

| Φορολογικό Έτος | Διαφορά Ακαθάριστων Εσόδων Επιχειρηματικής Δραστηριότητας | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ν.4172/2013 | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που συμπεριλήφθηκαν στις δηλώσεις ενώ δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία | Συνολική Διαφορά |
|-----------------|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| 2018            | 32.284,42                                                 | 77.329,52                                          | 6.708,43                                                                                                            | 116.322,37       |

#### Φορολογικό Έτος 2019

(1) Δαπάνη που αφορά κόστος μισθοδοσίας, συνολικού ποσού **20.726,76€**, για το φορολογικό έτος **2019** που αφορά καταχωρημένο υπερβάλλον κόστος μισθοδοσίας το οποίο δεν προκύπτει από τις μισθοδοτικές καταστάσεις και τις αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις του ασφαλιστικού φορέα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(2) Δαπάνες οι οποίες καταχωρήθηκαν σε περίοδο την οποία δεν αφορούν, συνολικού ποσού **375,92€**, για το φορολογικό έτος **2019**, σύμφωνα με τις γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων (αρχή του δεδουλευμένου),

(3) Δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν σχετικά δικαιολογητικά, συνολικού ποσού **22.016,13€** πλέον Φ.Π.Α. **5.283,87€**, για το φορολογικό έτος **2019**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013,

(4) Δαπάνες για τις οποίες υπολογίστηκαν λανθασμένες φορολογικές αποσβέσεις, συνολικού ποσού **24.936,00€**, για το φορολογικό έτος **2019**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

Επιπρόσθετα, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και προσδιόρισε περαιτέρω ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντα, αναλυτικά ως κάτωθι,

(1) Ακαθάριστα έσοδα φορολογικών στοιχείων εσόδων που εκδόθηκαν αλλά δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **9.649,49€**, για το φορολογικό έτος **2019**,

(2) Ακαθάριστα έσοδα φορολογικών στοιχείων εσόδων που αφορούν ασφαλιστική αποζημίωση από καταστροφές σε ιδιότητα μεταφορικά μέσα που δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **2.690,00€**, για το φορολογικό έτος **2019**,

Περαιτέρω, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και προσδιόρισε επιπρόσθετα,

(1) Δαπάνες που έχουν συμπεριληφθεί στη υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε3), αλλά, δεν υφίστανται σχετικές εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, συνολικού ποσού **7.436,66€**, για το φορολογικό έτος **2019**,

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, βάσει των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν συγκεντρωτικά, για το φορολογικό έτος **2019**, τα κάτωθι:

| Φορολογικό Έτος | Διαφορά Ακαθαρίστων Εσόδων Επιχειρηματικής Δραστηριότητας | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ν.4172/2013 | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που συμπεριλήφθηκαν στις δηλώσεις ενώ δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία | Συνολική Διαφορά |
|-----------------|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| 2019            | 12.339,49                                                 | 68.054,81                                          | 7.436,66                                                                                                            | 87.830,96        |

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, βάσει των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν συγκεντρωτικά, για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, τα κάτωθι:

| Φορολογικό Έτος | Διαφορά Ακαθαρίστων Εσόδων Επιχειρηματικής Δραστηριότητας | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ν.4172/2013 | Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που συμπεριλήφθηκαν στις δηλώσεις ενώ δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία | Συνολική Διαφορά Φορολογητέου Εισοδήματος |
|-----------------|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| 2017            | 14.200,00                                                 | 35.744,66                                          | 62.083,78                                                                                                           | 112.028,44                                |
| 2018            | 32.284,42                                                 | 77.329,52                                          | 6.708,43                                                                                                            | 116.322,37                                |
| 2019            | 12.339,49                                                 | 68.054,81                                          | 7.436,66                                                                                                            | 87.830,96                                 |

Επειδή ήδη, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά, να γίνει δεκτή στο σύνολο της αυτή και να επανεξετασθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις με σκοπό την ακύρωση τους, καθώς και, να του χορηγηθεί αναστολή εκτέλεσης αυτών μέχρι την έκδοσης της σχετικής απόφασης επί της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, προβάλλοντας

συνοπτικά, τους κάτωθι ισχυρισμούς,

- (1) Δεν αξιολογήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία (αγορών-δαπανών) που προσκόμισε στην φορολογική αρχή, ύστερα από την σχετική κοινοποίηση του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και τον προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,
- (2) Η φορολογική αρχή απέρριψε με συνοπτικές διαδικασίες όλα τα φορολογικά στοιχεία και βιβλία που προσκόμισε,
- (3) Στερήθηκε του δικαιώματος του της προηγούμενης ακρόασης, καθώς, εντός της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών ήταν αδύνατο να συγκεντρώσει τα απαραίτητα στοιχεία,
- (4) Οι διαπιστώσεις την έκθεσης ελέγχου είναι κατ' ουσίαν ανατιολόγητες, χωρίς ειδική, εμπεριστατωμένη και επαρκή αιτιολογία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα», του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 επόμενου άρθρου 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 πραγματικής, στη βάση έμμεσων μεθόδων ελέγχου,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, «μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων» "διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες" «και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα» κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,
- β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

- γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,
- δ) προβλέψεις [για διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων] εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26,
- ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- στ. Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,
- ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,
- η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,
- θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και
- ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους
- ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.
- ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.
- ιστ) Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24, του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:  
**Φορολογικές» Αποσβέσεις**

**1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:**



α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β` ,

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014.

2. Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ο όρος «χρηματοοικονομική μίσθωση» σημαίνει οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (κύριος) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στον μισθωτή (χρήστη) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια:

α) η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης,

β) η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας,

γ) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου «όπως αυτή προκύπτει από τον πίνακα της παραγράφου 4» ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,

δ) κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται «τουλάχιστον» στο ενενήντα τοις εκατό (90%) της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται,

ε) τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Στην περίπτωση της μίσθωσης οχημάτων στην έννοια του μισθώματος σύμφωνα με την περίπτωση δ` δεν συμπεριλαμβάνονται τα κόστη λειτουργίας και κυκλοφορίας του οχήματος.

[...]

4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

[...]

Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του ανωτέρω πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα, καθώς και για τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος». Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος του παρόντος, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.

Για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με [...]

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.

6. Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4.

7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού

στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).  
[...].».

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων, προβάλλει γενικούς και αόριστους ισχυρισμούς χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο ικανό να μεταβάλλει το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δε στερήθηκε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης καθώς δεν ανταποκρίθηκε στο σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και επιπρόσθετα σύμφωνα με την σχετική έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, τα προσκομισθέντα από αυτόν στοιχεία, δεν αφορούν την ελεγχόμενη περίοδο, αλλά φορολογικό έλεγχο προγενέστερης περιόδου [2016].

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην σχετική έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων του προσφεύγοντα, τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης καθώς και των σχετικών υποβληθέντων, κατά την εξέταση της παρούσας, τυχόν υπομνημάτων και δικαιολογητικών,

## **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της από **15/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **ΑΦΜ:** .....

Επικυρώνουμε και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση, ως κάτωθι,

### **- Φορολογικό Έτος 2017**

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: **80.641,03€**, ως η υπ' αριθμ. .... / **15.05.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2017,

### **- Φορολογικό Έτος 2018**

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: **83.985,69€**, ως η υπ' αριθμ. .... / **15.05.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2018,

### **- Φορολογικό Έτος 2019**

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: **51.979,83€**, ως η υπ' αριθμ. .... / **15.05.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2019,

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

---

**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.