



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/01/2024

Αριθμός απόφασης: 203

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604552
E-mail : ded.ath@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 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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

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

4. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, που ασκεί ατομική επιχείρηση κατά: α) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017, β) της με

αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, γ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/03/2017, δ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/04/2017-30/06/2017, ε) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/07/2017-30/09/2017, στ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/10/2017-31/12/2017, ζ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/03/2018, η) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/04/2018-30/06/2018, θ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/07/2018-30/09/2018, ι) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/10/2018-31/12/2018, ια) της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017 και ιβ) της με αριθμ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

α) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 97.616,76 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 48.808,38 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 20.267,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **166.692,15 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4987/2022.

β) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 2.700,00 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.350,00 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 540,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **4.590,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές

διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4987/2022.

γ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/03/2017, δεν αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 29.716,80 ευρώ και επιπλέον καταλογίστηκε σε βάρος του χρεωστικό υπόλοιπο ύψους **9.186,42 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

δ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/04/2017-30/06/2017, αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 1.117,94 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού 30.908,21 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

ε) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/07/2017-30/09/2017, αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 2.296,76 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού 32.579,48 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

στ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/10/2017-31/12/2017, αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 2.581,86 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού 32.864,58 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

ζ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/03/2018, αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 3.431,04 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού 33.713,76 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

η) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/04/2018-30/06/2018, αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 3.365,01 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού 33.647,73 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

θ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/07/2018-30/09/2018, αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 2.100,71 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού 32.383,43 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

ι) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/10/2018-31/12/2018, δεν αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 28.171,70 ευρώ και επιπλέον καταλογίστηκε σε βάρος του κύριος φόρος ποσού 3.551,02 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 1.021,51 ευρώ ήτο συνολικό ποσό **4.572,53 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022.

ια) Με την υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του

Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **19.451,62 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς σε μία τουλάχιστον περίπτωση φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. συνολικής καθαρής αξίας 162.096,77 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 παρ. 1 και 2 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ).

ιβ) Με την υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **754,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο δεν εξέδωσε σε δύο περιπτώσεις φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. προς την οντότητα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 παρ. 1 και 2 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ), και ειδικότερα:

1. για τις εμφανίσεις του την περίοδο συνολικού ποσού 2.232,00 ευρώ, το οποίο αναλύεται σε καθαρή αξία 1.800,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 432,00 ευρώ και
2. για την περίοδο συνολικού ποσού 5.208,00 ευρώ, το οποίο αναλύεται σε καθαρή αξία 4.200,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.008,00 ευρώ

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του τις διαπιστώσεις ελέγχου βάσει των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ΠΟΛ. 1293/2019, την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, καθώς και τις διαπιστώσεις - παραβάσεις που αναφέρονται στην από έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία του διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο του 4^{ου} ΕΛΚΕ αττικής, προσδιόρισε τα αποτελέσματα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	106.861,70	106.861,70	0,00
ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		162.096,77	162.096,77
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	106.861,70	268.958,47	162.096,77
ΔΑΠΑΝΕΣ	71.578,08	71.578,08	0,00
ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	35.283,62	197.380,39	162.096,77
ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ	1.685,58	1.685,58	
ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ		54.829,37	54.829,37
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	36.969,20	253.895,34	216.926,14

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	27.107,51	27.107,51	0,00
ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		6.000,00	6.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	27.107,51	33.107,51	6.000,00
ΔΑΠΑΝΕΣ	7.898,24	7.898,24	0,00
ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	19.209,27	25.209,27	6.000,00
ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ			
ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ		4.226,14	4.226,14
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	19.209,27	29.435,41	10.226,14

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προέβη στην έκδοση των υπ' αριθμ. προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- **Επί των μη εκπιπτόμενων δαπανών/λογιστικών διαφορών** εκτέθηκαν ήδη στον έλεγχο οι ουσιώδεις νομικοί και πραγματικοί ισχυρισμοί σε σχέση με όσα του αποδίδονται από τη φορολογική αρχή μετά της προσκόμισης του σχετικού αποδεικτικού υλικού. Κατόπιν των εξηγήσεων αυτών θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι λογιστικές διαφορές θα πρέπει να αφαιρεθούν, διότι αποδεικνύεται η παραγωγικότητα και ο λόγος αδυναμίας χρήσης του τραπεζικού συστήματος.
- **Αναφορικά με τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ και το συναρτώμενο ΦΠΑ (2017-2018)**, σύμφωνα με τον οποίο του αποδίδεται η μη έκδοση παραστατικού ύψους 201.000 ευρώ προς το, επαναφέρει πλήρως την αντίκρουσή του, όπως αυτή περιλαμβάνεται και αναπτύσσεται ενδελεχώς στο σώμα του με αριθμ. πρωτ. υπομνήματος προς την ΥΕΔΔΕ μαζί με όλο αποδεικτικό υλικό που προσκομίστηκε τόσο στην ΥΕΔΔΕ όσο και στο ΚΕΦΟΜΕΠ. Σύμφωνα με όσα αναφέρονται, ο έλεγχος είναι ανέρειστος, αβάσιμος και αόριστος, ήτοι χωρίς ειδική, σαφή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία σύμφωνα με το άρθρο 28 του ΚΦΔ. Ειδικότερα, ουδέν ποσό αναγνωρίζει ως καταβληθέν μετρητοίς από όσα καταγράφονται στις αποδείξεις είσπραξης που έχουν χαρακτηριστεί ως μη δικές του υπογραφές από δικαστικό γραφολόγο. Το έχασε τη σχετική δικαστική διαμάχη – αγωγή σε βάρος του (σχετική η δικαστική απόφαση με αριθμ. του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών) και συνεπώς ουδέν ποσό αποδεικνύεται ότι έχει εισπράξει παρατύπως. Άλλωστε, όπως αποδεικνύεται από τη δικαστική απόφαση, το υποπίπτει σε αντιφάσεις και σε μεταβολές των πραγματικών παραστατικών, γεγονός που αποδεικνύει ότι το δεν του κατέβαλε χρήματα για όσα τον κατηγορεί και ό,τι χρήματα έχει καταβάλει τα έχει καταβάλει για τις συμφωνημένες εργασίες, σύμφωνα και με το υπόμνημά του στην ΥΕΔΔΕ. Τα ανωτέρω δεσμεύουν τη Διοίκηση και συνεπώς δε δύναται να στοιχειοθετηθεί φορολογική βάση για μη έκδοση τιμολογίου, διότι τόσο η ποινική διαδικασία που εκκίνησε το σε βάρος του όσο και η αστική διαδικασία δεν ευοδώθηκαν αποσαθρώνοντας την αιτιολογία του ελέγχου.

Α. Όσον αφορά τους ισχυρισμούς σχετικά με τις λογιστικές διαφορές

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη:

«Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

.....

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης

.....

Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές 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,
- 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.

Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, 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 εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26,
- ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- στ) η παροχή ή λήψη 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.

.....»

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 (ΦΕΚ 167Α') της ΓΓΔΕ με θέμα "Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013" διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«Γενικά

Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4

του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει, β) με τις διατάξεις του άρθρου 22Α, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του Ν. 4223/2013, ορίζεται ο τρόπος έκπτωσης των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, και

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

Άρθρο 22

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 συμβάλει 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 αλλά 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.

Άρθρο 23

Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

.....
β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.

.....
ι) Οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων και οι δαπάνες σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

Στις δαπάνες για τη διαμονή φιλοξενούμενων προσώπων περιλαμβάνονται και τα τέλη που σχετίζονται με τη διαμονή (π.χ. δημοτικοί φόροι ημεδαπής ή αλλοδαπής –«city tax»).

Το ανωτέρω όριο των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά εορταστική εκδήλωση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπτόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων.

Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που μία επιχείρηση καταβάλει δημοτικό φόρο στην αλλοδαπή, θα πρέπει να εξετάζεται αν η καταβολή πραγματοποιείται στα πλαίσια των περιπτώσεων θ ή ι , δηλαδή αν ακολουθεί την κύρια δαπάνη διαμονής πελατών ή εργαζομένων της στα πλαίσια ενημερωτικών ημερίδων ή διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων. Σε περίπτωση που ο δημοτικός φόρος αλλοδαπής δεν αφορά στις παραπάνω περιπτώσεις, θα πρέπει να συναρτάται με την κύρια αντίστοιχη δαπάνη για την έκπτωση των οποίων πρέπει να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22.

ια) Οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Εξαιρούνται δαπάνες ψυχαγωγίας που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων που έχουν ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας, οι οποίες δικαιούνται να εκπέσουν το σύνολο των υπόψη δαπανών.

ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

Διευκρινίζεται ότι όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το άρθρο 13 του Ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1219/2014 εγκύκλιός μας) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α) και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β και γ του άρθρου 22. Λοιπές δαπάνες που δεν εμπίπτουν στην έννοια των παροχών σε είδος (π.χ. διατακτικές μέχρι 6 ευρώ, παροχές μέχρι 300 ευρώ, χρήση κινητών τηλεφώνων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1219/2014 , παραχώρηση εταιρικών οχημάτων για το 70% του κόστους των αναφερομένων στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 δαπανών, καύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22.

Τα ίδια ισχύουν και για τα ποσά των περ. α και β της παρ.1 του άρθρου 14 του Ν. 4172/2013 , αναφορικά με την κάλυψη δαπανών (διαμονής, σίτισης και κίνησης) από την επιχείρηση που καταβάλλουν οι εργαζόμενοι κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους, τα οποία επίσης εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22.

Ειδικότερα, σε περίπτωση που χορηγείται δάνειο προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του νόμου αυτού δεν εκπίπτουν οι τόκοι που προκύπτουν, σε περίπτωση έγγραφης συμφωνίας, για τους οποίους το φυσικό πρόσωπο φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, καθότι αυτό αποτελεί τεκμαρτό εισόδημα για αυτόν και δεν αποτελεί πραγματική δαπάνη για την εταιρεία.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1216/2014 διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α), σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

.....

Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ.

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή».

.....

8. Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι

οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε. Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του ΚΦΑΣ και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.»

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1079/2015 διευκρινίστηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 νοείται και η καταβολή σε λογαριασμό πληρωμών του προμηθευτή, που τηρείται σε ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του Ν.3862/2010, σε ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος (πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών του Ν.3862/2010) είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών πληρωμών (έμβασμα).

Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 5 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια), τα οποία 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, και αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο νόμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 7 του ν. 4308/2014 : «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, εν προκειμένω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 54.829,37 ευρώ και 4.226,14 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 αντίστοιχα, καθώς διαπιστώθηκε ότι αυτές είτε δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο (περίπτωση β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013), είτε ότι δεν είναι παραγωγικές και αφορούν προσωπικές δαπάνες (περίπτωση ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013). Οι εν λόγω μη εκπιπόμενες δαπάνες αντιστοιχούν στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία που παρουσιάζονται αναλυτικά στους πίνακες των σελίδων 33-37 της οικείας έκθεσης φορολογίας εισοδήματος και συγκεντρωτικά αφορούν τα εξής:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018
ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΚΙΝΗΣΗΣ	2.446,73	
ΕΞΟΔΑ ΕΝΔΥΣΗΣ	12.698,35	2.792,74
ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ	1.293,18	324,53
ΕΞΟΔΑ ΠΕΡΙΠΟΙΗΣΗΣ	1.478,82	

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΣΥΣΚΕΥΕΣ	810,26	1.108,87
ΕΙΔΗ ΓΡΑΦΕΙΟΥ	547,04	
ΕΙΔΗ ΣΠΙΤΙΟΥ	93,65	
ΕΞΟΔΑ	30.056,39	
ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ	3.928,88	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	1.476,07	
ΣΥΝΟΛΟ	54.829,37	4.226,14

1. Σχετικά με τα έξοδα μετακίνησης

Σύμφωνα με τα στοιχεία του πληροφοριακού συστήματος Taxis ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2017 είχε στην κυριότητά του τα οχήματα με αριθμό κυκλοφορίαςκαι Από την επεξεργασία των φορολογικών παραστατικών προέκυψε ότι τα παραστατικά που εμφανίζονται στον πίνακα σελ. 33-34 της έκθεσης αφορούν έξοδα καυσίμων που δε σχετίζονται με τα ως άνω οχήματα ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, καθώς σε αυτά αναγράφονται αριθμοί κυκλοφορίας άλλων οχημάτων. Ως εκ τούτου δεν μπορούν να συσχετιστούν οι υπό κρίση συναλλαγές με τη δραστηριότητα του προσφεύγοντος, ώστε να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους. Με βάση τα ανωτέρω, ορθώς η ελεγκτική αρχή απέρριψε τις ανωτέρω δαπάνες ως λογιστικές διαφορές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, οι δε ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αναγραμματισμών και ορθογραφικών σφαλμάτων δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί και απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

2. Σχετικά με τα έξοδα ένδυσης και περιποίησης

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος τις παρακάτω δαπάνες άνω των 500,00 ευρώ, καθώς διαπιστώθηκε ότι δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο, αλλά με μετρητά, κατά παράβαση της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013:

ΕΞΟΔΑ ΕΝΔΥΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017			
.....	.....	.....	1.088,71
.....	.....	.....	4.435,48
.....	.....	.....	1.048,37
.....	.....	.....	1.048,39
.....	.....	.....	4.032,00
.....	.....	.....	1.045,40
ΣΥΝΟΛΟ			12.698,35
ΕΞΟΔΑ ΠΕΡΙΠΟΙΗΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017			
.....	.....	.....	50,56
.....	.....	.....	970,26
ΣΥΝΟΛΟ			1.020,82

ΕΞΟΔΑ ΕΝΔΥΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018			
.....	.....	.....	937,90
.....	.....	.....	645,16
.....	.....	.....	1.209,68
ΣΥΝΟΛΟ			2.792,74

Ο προσφεύγων τόσο κατά το έλεγχο όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται αδυναμία χρήσης του τραπεζικού συστήματος προσκομίζοντας καρτέλες χρεών της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. στις οποίες περιλαμβάνονται όλες οι κατασχέσεις εις χείρας τρίτου μετά των τραπεζών από το έτος 2014 και 2016. Συνεπώς, όπως ισχυρίζεται, η χρήση του τραπεζικού συστήματος ήταν αντικειμενικά αδύνατη και η καταβολή μετρητοίς ήταν απόλυτα δικαιολογημένη, ενώ η μη αναγνώριση δαπάνης λόγω αδυναμίας χρήσης του τραπεζικού συστήματος σε καθεστώς κατασχέσεων τραπεζικών λογαριασμών και με μη απόδειξη έλλειψης ρευστότητας υπερακοντίζει το σκοπό του νομοθέτη και συνιστά παράνομη διπλή νομική φορολόγηση.

Ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται αλυσιτελώς, καθώς σύμφωνα με τις εκδοθείσες εγκυκλίους της φορολογικής διοίκησης ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων. Με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση με τραπεζικό μέσο σύμφωνα με την περίπτωση β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, δεν απαιτεί τη χρήση των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος παρά τα όσα ισχυρίζεται, και ως εκ τούτου, το γεγονός ότι η φορολογική αρχή έλαβε μέτρα σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1987/2022 για την είσπραξη των βεβαιωμένων οφειλών του προσφεύγοντος σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να αποτελεί αντικειμενική αδυναμία για την εξόφληση των προμηθευτών του με τραπεζικό μέσο.

3. Σχετικά με τα έξοδα διατροφής

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος τις παρακάτω δαπάνες, καθώς διαπιστώθηκε ότι αφορούν προσωπικές δαπάνες του προσφεύγοντος σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013:

ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ			
.....	.....	.....	215,61
.....	.....	.....	263,41
.....	.....	.....	310,43
.....	.....	.....	244,35
.....	.....	.....	129,82
.....	.....	.....	129,56
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017			1.293,18
.....	.....	.....	212,61
.....	.....	.....	111,92
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018			324,53

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αδιάκριτη μη αναγνώριση του συνόλου των παραπάνω δαπανών χωρίς ειδικότερη αιτιολογία περί μη παραγωγικότητας καθιστά μη αιτιολογημένη τη συλλήβδην μη αναγνώριση, καθώς οι δαπάνες διατροφής (σνακ, καφέδες, τσάι, γλυκά, αρτοσκευάσματα) χρησιμοποιούνται στο χώρο εργασίας και εντάσσονται στις παραγωγικές δαπάνες.

Επειδή, όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου, από την επεξεργασία των παραπάνω τιμολογίων προέκυψε ότι οι αγορές αφορούν προϊόντα για προσωπική και οικογενειακή χρήση, καθώς περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων προϊόντα όπως φέτα σε άλμη, αρακάς, αυγά, ριγκατόνι, γάλα, κέτσαπ, φαρίνα, πεπόνια, πατάτες, πορτοκάλια κτλ. Ως εκ τούτου ορθώς οι παραπάνω δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, καθώς αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος και δεν αποδεικνύεται η παραγωγικότητά τους.

4. Σχετικά με τα λοιπά έξοδα (ηλεκτρονικές συσκευές, έξοδα ταξιδίων και έξοδα διαμονής)

Ο έλεγχος επιπρόσθετα δεν αναγνώρισε, μεταξύ άλλων, για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος τις παρακάτω δαπάνες, καθώς διαπιστώθηκε ότι αφορούν προσωπικές δαπάνες του προσφεύγοντος σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, και επιπλέον για τα παραστατικά άνω των 500,00 ευρώ δεν αποδείχθηκε η εξόφλησή τους με τραπεζικό μέσο:

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΣΥΣΚΕΥΕΣ			
.....	.....	.....	810,26
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017			810,26
ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ			
.....	.....	.....	128,00
.....	.....	.....	30,60
.....	.....	.....	2.666,88
.....	.....	.....	2.339,47
.....	.....	.....	1.336,84
.....	.....	.....	8.882,10
.....	.....	.....	4.520,00
.....	.....	.....	10.095,00
.....	.....	.....	57,50
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017			30.056,39
ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ			
.....	.....	.....	405,28
.....	.....	.....	78,15
.....	.....	.....	308,63
.....	.....	.....	1.568,44
.....	.....	.....	1.568,38
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017			3.928,88

α. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω δαπάνη για ηλεκτρονικές συσκευές ύψους 810,26 ευρώ αφορά την αγορά πλυντηρίου ρούχων και συνεπώς αφορά μηχανήμα καθαρισμού των ρούχων που σε κάθε περίπτωση γίνονται δεκτά ως παραγωγικές δαπάνες λόγω της φύσης του επαγγέλματος. Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, το εν λόγω υπ' αριθμ. τιμολόγιο αφορά αγορά ψυγείοκαταψύκτη Bosch, πλυντήριο ρούχων Bosch, σκούπα Hoover και σακούλες για τη σκούπα και ως εκ τούτου ο έλεγχος έκρινε ότι αφορά οικιακό εξοπλισμό.

Επειδή η ως άνω κρίση του ελέγχου περί χρήσης των παραπάνω ηλεκτρονικών συσκευών είναι βάσιμη και, σε κάθε περίπτωση, η εν λόγω δαπάνη εξοφλήθηκε με μετρητά και ως εκ τούτου δε

δύνανται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013, όπως προαναφέρθηκε.

β. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα έξοδα ταξιδίων ύψους 30.056,39 ευρώ είναι επαγγελματικής φύσεως και αφορούν έξοδα για τους συνεργάτες του μουσικούς και τεχνικούς που τον συνοδεύουν στις παραστάσεις, όπως απέδειξε με σχετική υπεύθυνη δήλωση και σχετική σύμβαση, και τα ποσά αυτά συνιστούν εν τοις πράγμασι αμοιβή που εκπίπτει ως έξοδο.

Επειδή το βάρος της απόδειξης περί της παραγωγικότητας της δαπάνης το φέρει ο φορολογούμενος (ΣτΕ 1353/2013, 1512/2013, Δ.Εφ.Αθ. 5230, 5229 – 27/2013), και στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κατά το στάδιο της ενδικοφανής του προσφυγής, ο προσφεύγων προσκόμισε, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ, τις συναπτόμενες με τους καλλιτέχνες επικαλούμενες συμβάσεις, ώστε να διαπιστωθεί ότι οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια υποχρεώσεων που προέκυψαν ως οικονομικοί όροι των συναπτόμενων με αυτούς συμβάσεων. Εξάλλου, σε κάθε περίπτωση, το μεγαλύτερο ύψος των εν λόγω δαπανών (πλην δαπανών συνολικής αξίας 216,10 ευρώ) εξοφλήθηκαν με μετρητά και ως εκ τούτου δε δύναται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013, όπως προαναφέρθηκε.

γ. Ο προσφεύγων τέλος ισχυρίζεται ότι ομοίως τα έξοδα διαμονής ύψους 3.928,88 ευρώ που δεν αφορούν τον ίδιο είναι επαγγελματικής φύσεως και πληρούν τις προϋποθέσεις αναγνώρισης του άρθρου 22 του ν. 4172/2013, ωστόσο δεν προσκομίζει ούτε στον έλεγχο ούτε κατά το ενδικοφανές στάδιο συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία που να συνδέουν τις δαπάνες αυτές με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησής του. Οι επικαλούμενες υπεύθυνες δηλώσεις δεν παράγουν κάποιο έννομο αποτέλεσμα ενώπιον της φορολογική αρχής, ενώ, σε κάθε περίπτωση, μεγαλύτερο ύψος των εν λόγω δαπανών (3.136,82 ευρώ) εξοφλήθηκαν με μετρητά και ως εκ τούτου δε δύναται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013, όπως προαναφέρθηκε.

Β. Όσον αφορά τους ισχυρισμούς σχετικά με τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ και το συναρτώμενο πρόστιμο ΦΠΑ (2017-2018)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.):

«Άρθρο 23 Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης

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.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα

λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14,

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπρώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

.....

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.

Άρθρο 8 Τιμολόγιο πώλησης

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας

.....

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίζει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

Άρθρο 11 Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από . έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία απεστάλη στον έλεγχο με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, κατά τη διάρκεια ελέγχου στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της οντότητας, και συγκεκριμένα στο Αναλυτικό Καθολικό του Λογ/σμουμε περιγραφή και τα εκδοθέντα παραστατικά πληρωμής από την παραπάνω οντότητα προς τον προσφεύγοντα για παρεχόμενες υπηρεσίες το έτος 2017, διαπιστώθηκε ότι δεν έχει εκδοθεί στη χρήση 2017 φορολογικό στοιχείο για παρεχόμενες υπηρεσίες συνολικού ποσού 201.000,00 ευρώ προς την οντότητα, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Ειδικότερα, διαπιστώθηκε ότι έχουν εκδοθεί οι παρακάτω αποδείξεις πληρωμής έκδοσης της ως άνω οντότητας, οι οποίες έχουν υπογραφεί από τον εκπρόσωπο του προσφεύγοντος κ., σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγων έλαβε για υπηρεσίες που προσέφερε το φορολογικό έτος 2017 ποσό ύψους 201.000,00 ευρώ (μετρητά), χωρίς ωστόσο να έχει εκδώσει το αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο αξίας:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
.....			20.000,00		20.000,00
.....			10.000,00		10.000,00
.....			15.000,00		15.000,00
.....			60.000,00		60.000,00
.....			16.000,00		16.000,00
.....			80.000,00		80.000,00
ΣΥΝΟΛΟ			201.000,00	0,00	201.000,00

Επειδή, ο παρών έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλόγισε την ως άνω παράβαση και προσδιόρισε με βάση την ανωτέρω διαπίστωση τις υποχρεώσεις του προσφεύγοντος στη φορολογία του εισοδήματος και του ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, επαναφέρει πλήρως την αντίκρουσή του, όπως αυτή περιλαμβανόταν και στο σώμα του με αριθμ. πρωτ.υπομνήματος προς την ΥΕΔΔΕ και το ΚΕΦΟΜΕΠ, ισχυριζόμενος ότι ουδέν ποσό αναγνωρίζει ως καταβληθέν μετρητοίς από όσα καταγράφονται στις αποδείξεις είσπραξης που έχουν χαρακτηριστεί ως μη δικές του υπογραφές από δικαστικό γραφολόγο. Το έχασε τη σχετική δικαστική διαμάχη – αγωγή σε βάρος του, καθώς έχει εκδοθεί η αριθμ.επικαλούμενη δικαστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών και συνεπώς ουδέν ποσό αποδεικνύεται ότι έχει εισπράξει παρατύπως. Άλλωστε, όπως αποδεικνύεται από τη δικαστική απόφαση, το υποπίπτει σε αντιφάσεις και σε μεταβολές των πραγματικών παραστατικών, γεγονός που αποδεικνύει ότι το δεν του κατέβαλε χρήματα για όσα τον κατηγορεί και ό,τι χρήματα έχει καταβάλει τα έχει καταβάλει για τις συμφωνημένες εργασίες, σύμφωνα και με το υπόμνημά του στην ΥΕΔΔΕ. Τα ανωτέρω δεσμεύουν τη Διοίκηση και συνεπώς δε δύναται να στοιχειοθετηθεί φορολογική βάση για μη έκδοση τιμολογίου, διότι τόσο η ποινική διαδικασία που εκκίνησε το σε βάρος του όσο και η αστική διαδικασία δεν ευοδώθηκαν αποσαθρώνοντας την αιτιολογία του ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016 η παράγραφος 2 του άρθρου 5 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας αντικαταστάθηκε ως εξής:

«Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με

τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης.»

Επειδή, έχει κριθεί ότι ο διοικητικός δικαστής μπορεί να απομακρυνθεί από τις ουσιαστικές κρίσεις του ποινικού δικαστή στηριζόμενος στη διαφοροποίηση είτε μεταξύ προϋποθέσεων του ποινικού αδικήματος και της διοικητικής παράβασης (ΣτΕ Ολ. 4662/2012), είτε του βαθμού απόδειξης που ισχύει στη διοικητική δίκη, σε σχέση με εκείνη που διέπει την ποινική δίκη, για το αντίστοιχο ποινικό αδίκημα (ΣτΕ 1992/2016) ή σε στοιχεία που δεν είχε λάβει υπόψη του το ποινικό δικαστήριο (ΣτΕ 1713-1714/2014, 2069/2014, 1184/2015, 2403/2015, 2503/2016, 434/2017).

Επειδή, η ως άνω διάταξη θα πρέπει να ερμηνεύεται στενά, λαμβανομένου υπόψη και του διαφορετικού επιπέδου απόδειξης του ισχύει στη διοικητική δίκη έναντι του εφαρμοστέου στην ποινική δίκη, σε συνδυασμό και με άλλες διαφορές που εντοπίζονται στις αποδεικτικές διαδικασίες (πρβλ. ΣτΕ 1992/2016 σκ. 9).

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ως προς την διαφορά που αναφέρεται μεταξύ του προσφεύγοντος και της επιχείρησης , ασκήθηκε από τον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης η από έγκληση και στο πλαίσιο αυτής εκδόθηκε η με αριθμ..... Διάταξη του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Αθηνών. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ανωτέρω Διάταξη ο , νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης υπέβαλε την από έγκληση σε βάρος των: α) (προσφεύγων), β)....., γ) , δ)....., τους οποίους καταγγέλλει για τα αδικήματα: 1) της εκβίασης από κοινού και κατ' εξακολούθηση, με απειλή βλάβης της επιχείρησής του και 2) της απάτης από κοινού κατ κατ' εξακολούθηση, με περιουσιακό όφελος προξενηθείσα ζημία άνω των 120.000 ευρώ.

Στην εν λόγω Διάταξη κρίθηκε:

«...Προς διερεύνηση της βασιμότητας της υπό κρίση έγκλησης διενεργήθηκε προκαταρκτική εξέταση, από την οποία προέκυψαν τα εξής: Ο , ο οποίος είναι τραγουδιστής στο επάγγελμα συνεργάστηκε για πρώτη φορά με την εταιρία κατά χειμερινή σεζόν , η δε συνεργασία συνεχίστηκε μέχρι και το τέλος του μηνός Μετά την παρέλευση αρκετών ετών, την ξεκίνησε νέος κύκλος συνεργασίας μεταξύ του τραγουδιστή και της εταιρίας που ολοκληρώθηκε την Κατά διάρκεια τις δεύτερης αυτής συνεργασίας (.....) για κάθε επιμέρους παράταση, προσωρινή διακοπή ή τροποποίηση οποιουδήποτε επιμέρους όρου της συνεργασίας, συντασσόταν πάντοτε το αντίστοιχο έγγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό (βλ σχετ. τα Ιδιωτικά συμφωνητικά). Ο , για όλο το χρονικό διάστημα της συνεργασίας (.....), συμφώνησε να λαμβάνει ως αμοιβή, για κάθε εμφάνισή του, το ποσό των 1.100,00 ευρώ (πλέον ΦΠΑ), εκδίδοντας, στο τέλος κάθε μήνα ή στο τέλος κάθε εβδομάδας, τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (βλ. σχετ. τιμολόγια παροχής υπηρεσιών). οι εμφανίσεις του , κατά το χρονικό διάστημα από , στο κέντρο διασκέδασης, της εταιρίας ανήλθαν στον συνολικό αριθμό των 253 και το σύνολο της αμοιβής που έπρεπε να λάβει ανήλθε στο ποσό των 281.611,00 ευρώ. Όμως η εταιρία δεν υπύρξε συνεπής στην καταβολή των αμοιβών του , καθώς κατέβαλε μέρος των αμοιβών και για το λόγο αυτό όλα τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών έχουν εκδοθεί με ένδειξη «επί πιστώσει» (βλ. σχετ.

τιμολόγια παροχής υπηρεσιών). Οελάμβανε, τμηματικά, οφειλόμενα χρήματα από την παροχή των υπηρεσιών του και συγκεκριμένα έλαβε τηνσυνολικό χρηματικό ποσό των 106.000,00 ευρώ, που αφορούσε στο χρονικό διάστημα από Μετά τη λήψη της συνεργασίας, την, αρνήθηκε. να συνεργαστεί εκ νέου με την εταιρία για τη σεζόν Όμως, η άρνηση αυτή του δεν έγινε αποδεκτή τον, νόμιμο εκπρόσωπο και διαχειριστή της, ο οποίος στην προσπάθειά του να «πείσει» τον τραγουδιστή να συνεχίσει την συνεργασία για σεζόν δεν δίστασε να υποβάλει την υπό κρίση έγκληση σε βάρος του τόσο του τραγουδιστή, όσο και των συνεργατών του, ζητώντας την άσκηση ποινικής δίωξης σε βάρος τους για τα αδικήματα της εκβίασης και της απάτης. Ειδικότερα, ο, προκειμένου να στηρίξει το καταγγελλόμενο αδίκημα της εκβίασης επικαλείται τη συμφωνία για παροχή υπηρεσιών τραγουδιστή-καλλιτέχνη, μόνο για το χρονικό διάστημα από έως το τέλος του μηνός, αποκρύπτοντας ότι η χρονική αφετηρία της συνεργασίας μεταξύ της εταιρίας όπως αποδεικνύεται από τα από ιδιωτικά συμφωνητικά συνεργασίας, ανάγεται σε προγενέστερο χρονικό διάστημα, ήτοι το έτος Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι εξόφλησε, προκαταβολικά, τα δεδουλευμένα του για το χρονικό διάστημα από την το τέλος του μηνός, ήτοι ποσό 73.000 ευρώ, σε μετρητά, δίχως να προσκομίζει οποιαδήποτε έγγραφη απόδειξη. Συγχρόνως, υποπίπτει σε αντιφάσεις ως προς τον ακριβή χρόνο της υποτιθέμενης προκαταβολικής εξόφλησης, ήτοι ενώ στην έγκλησή του ισχυρίζεται ότι η. προκαταβολική εξόφληση έλαβε χώρα την, στην μεταγενέστερη από και με αριθμ..... Δήλωση Τρίτου ενώπιον του Ειρηνοδικείου Αθηνών, στην οποία προέβη η εταιρεία «δια του τότε νομίμου εκπροσώπου της, ισχυρίζεται ότι η προκαταβολική εξόφληση έλαβε χώρα πριν την Προς ενίσχυση του «νεότερου» ισχυρισμού, ότι δηλαδή η πραγματοποιήθησα καταβολή του ποσού των 73.000 ευρώ σχετιζόταν με παρεχόμενες υπηρεσίες του για το έτος 2015, ο προσκόμισε το «αντίστοιχο» ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας, το οποίο, όμως, αφορά στην χρονική περίοδο από Επιπλέον, ο, προκειμένου να στηρίξει το καταγγελλόμενο αδίκημα της απάτης, ότι δηλαδή ο με τη συνδρομή των υπολοίπων εγκαλουμένων - παρέστησε, ψευδώς, ότι θα συνεχίσει τη συνεργασία του εταιρεία και για την χειμερινή σεζόν και πάντως τουλάχιστον μέχρι το καλοκαίρι του και με τον τρόπο αυτό πέτυχε να του καταβληθεί συνολικό χρηματικό ποσό των 165.000 ευρώ, προσκόμισε τις από: α) ποσού 10.000,00 ευρώ, β), ποσού 15.000,00 ευρώ, γ), ποσού 60.000 ευρώ, δ) αποδείξεις πληρωμής, στο σώμα το οποίων αναγράφεται ως αιτιολογία πληρωμής η φράση «ως προκαταβολή συμφωνίας της χειμερινής σεζόν από» (βλ.: σχέτ. Αποδείξεις). Ο αμφισβητώντας, ευθέως, ότι εισέπραξε από την εταιρία δυνάμει των ανωτέρω αποδείξεων πληρωμής, το συνολικό χρηματικό, των 165.000 ευρώ και μάλιστα με την ανωτέρω αναφερόμενη αιτιολογία προσέφυγε στην Ειδική Δικαστική Γραφολόγο Η τελευταία συνέταξε την από γραφολογική γνωμοδότησης στην οποία για τις ως άνω επίδικες αποδείξεις πληρωμής, αναφέρει ότι σε όλες, το κείμενο που υπάρχει στην ένδειξη αιτιολογία πληρωμής έχει τεθεί εκ των υστέρων, ενώ για τις αποδείξεις πληρωμής με τα ποσά των 60.000 και 80.000 ευρώ αναφέρει ότι το σύνολο των στοιχείων πλήν της υπογραφής του, έχει τεθεί σε μεταγενέστερο χρόνο (βλ. σχετ. την από γραφολογική γνωμοδότηση της Δικαστικής Γραφολόγου Πέραν των ανωτέρω, αξίζει να σημειωθεί ότι ο δεν προσκόμισε, προς απόδειξη του ισχυρισμού του περί συμφωνίας για τη σεζόν 2017-2018, κανέναν ιδιωτικό συμφωνητικό, καιτοι ως και ανωτέρω αναφέρθηκε, για τη συνεργασία της εταιρίας με τον κατά διάρκεια

της προηγούμενης συνεργασίας (.....) για κάθε επιμέρους παράταση, προσωρινή διακοπή ή τροποποίηση οποιουδήποτε επιμέρους όρου της συνεργασίας, συντασσόταν πάντοτε το αντίστοιχο έγγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό (βλ σχετ. τα από ιδιωτικά συμφωνητικά).

Από τα παραπάνω αναφερόμενα, καθίσταται σαφές ότι δεν τελέσθηκαν από τους εγκαλούμενος οι καταγγελλόμενες αξιόποινες πράξεις της εκβίασης από κοινού και κατ' εξακολούθηση, με απειλή βλάβης της επιχείρησης του εξαναγκαζόμενου, από υπαίτιους που διαπράττουν πράξεις κατ' επάγγελμα και της απάτης από κοινού και κατ' εξακολούθηση, με περιουσιακό όφελος-προξενθείσα ζημία άνω των 120.000 ευρώ.».

Επειδή εν συνεχεία επί της ως άνω εισαγγελικής διάταξης ασκήθηκε η με αριθμ. προσφυγή ενώπιον της Εισαγγελίας Εφετών Αθηνών και εκδόθηκε η με αριθμ..... Διάταξη Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών με την οποία τελικώς κρίθηκε:

«Από την αξιολόγηση των στοιχείων της δικογραφίας και ειδικότερα το περιεχόμενο της εγκλήσεως, τις ένορκες καταθέσεις των μαρτύρων, τα έγγραφα που προσκομίστηκαν, την πραγματογνωμοσύνη της διορισθείσας κατά την προκαταρκτική εξέταση Ειδικής Δικαστικής Γραφολόγου-Δικηγόρου, τις έγγραφες εξηγήσεις των εγκαλουμένων, τους λόγους της προσφυγής και τα έγγραφα που κατατέθηκαν προς υποστήριξη της προέκυψαν τα ακόλουθα πραγματικά περιστατικά:

Ο εγκαλούμενος τραγουδιστής είχε συνεργαστεί κατ' επανάληψη με την εταιρεία του εγκαλούντος

Ειδικότερα είχε συνεργαστεί σε όλες τις καλλιτεχνικές περιόδους από το και ξανασυνεργάστηκε την για δύο καλλιτεχνικές περιόδους έως την Κατά τη χρονική διάρκεια της επίμαχης δεύτερης συνεργασίας έλαβαν χώρα πολλές επιμέρους ενδιάμεσες συμφωνίες όπως προκύπτει από τα σχετικά ιδιωτικά συμφωνητικά που προσκομίστηκαν και έχουν υπογραφεί την

Η συμφωνία μεταξύ των δύο συμβαλλομένων ήταν ο να λαμβάνει 1.100 ευρώ για κάθε εμφάνιση (πλέον ΦΠΑ) εκδίδοντας- στο τέλος κάθε μήνα ή εβδομάδας τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών δε συνολικός αριθμός εμφανίσεων του για το διάστημα αυτό ανήλθε στις 253 με αναλογούν ποσό αμοιβής 281.611 ευρώ.

Ο έλαβε αποδεδειγμένα αμοιβές την ποσού 16.000 ευρώ, ποσού 14.000 ευρώ , ποσού 16.000 ευρώ , ποσού 8.000 ευρώ, ποσού 20.000 ευρώ και ποσού 20.000 Ευρώ, ήτοι συνολικά 73.000 ευρώ που αφορούσαν στο χρονικό διάστημα από Σύμφωνα- με τους ισχυρισμούς του εγκαλούντος το ανωτέρω συνολικό ποσό αφορούσε προκαταβολική εξόφληση τουγια το χρονικό διάστημα από έως το τέλος του μηνός ενώ όπως ισχυρίζεται ο εγκαλούμενος το ποσό αυτό αφορούσε προγενέστερες παρεχόμενες υπηρεσίες του δυνάμει παλαιότερης συμβάσεως των δύο μερών για την καλλιτεχνική περίοδο του Ο ισχυρισμός αυτός του εγκαλουμένου επιβεβαιώνεται στο από υπόμνημα του ίδιου του εγκαλούντος ,στο οποίο παραδέχεται ότι πράγματι αφορούσε υποχρεώσεις της εταιρείας του προς τον εγκαλούμενο από παλαιότερες οφειλές που αφορούσαν σε παροχές του έτους Επίσης ο εγκαλών ισχυρίζεται ότι δεχόταν απειλές από τους εγκαλουμένους ότι αν δεν κατέβαλε τα ως άνω χρηματικά ποσά θα διέκοπτε τη συνεργασία του -με την εταιρεία κι έτσι θα επέρχονταν τεράστια οικονομική βλάβη σε αυτή. Με δεδομένο όμως ότι τα ποσά αυτά αφορούσαν προγενέστερη συνεργασία τους ,που δεν είχε ακόμη εξοφληθεί είναι δικαιολογημένη η αντίδραση του εγκαλούντος οποίος δεν ήταν διατεθειμένος να παράσχει τις υπηρεσίες του δίχως να αμοιβεται κατά τα

συμφωνηθέντα. Κατά συνέπεια σύμφωνα και με τα στη νομική σκέψη της παρούσης εκτιθέμενα ο εγκαλούμενος επιδιώξε περιουσιακό όφελος που αποτελούσε αντικείμενο νόμιμης απαίτησής του , στηρίζονταν δηλαδή σε νόμιμη αξίωση του κατά του εγκαλούντα και σε κάθε περίπτωση δεν αποδείχθηκε με βεβαιότητα ότι δεν ήταν νόμιμη.

Η δε «απειλή» που διατυπώθηκε από αυτόν και τους συγκατηγορούμενους του προς πραγμάτωση της νόμιμης απαίτησής του ,που συνοψίζεται στην απειλή διακοπής της μεταξύ τους συνεργασίας αν δεν καταβάλλονταν τα χρήματα που απαιτούσε δεν δύναται να θεωρηθεί ως αποδοκιμαζόμενη από το δίκαιο και άξια μομφής . Μετά το πέρας της συνεργασίας αυτής δεν επήλθε νέα συμφωνία μεταξύ των δύο πρώην συμβαλλομένων για την καλλιτεχνική περίοδο 2107-2018.

Περαιτέρω στην υπό κρίση προσφυγή του ο ενεργούντος ως νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας ισχυρίζεται ότι οτον έπεισε σε περαιτέρω καταβολές, πέραν δηλαδή των οφειλομένων ως νομίμου αμοιβής για τις παρεχόμενες υπηρεσίες του λέγοντας του ότι επρόκειτο για δάνεια που θα του απέδιδε στο μέλλον είτε τοις μετρητοίς είτε με συμψηφισμό μελλοντικών απαιτήσεών του από τη μεταξύ τους συνεργασία που όπως αναφέρεται στην προσφυγή ψευδώς τον διαβεβαίωνε ότι θα συνεχιζόταν και την επόμενη καλλιτεχνική περίοδο. Από μόνη όμως αυτή καθαυτή τη διατύπωση της προσφυγής που κατ' ουσίαν αφορά στη δεύτερη κατηγορία περί κακουργηματικής απάτης , αφού ως προς τα επιπλέον αυτά χρηματικά ποσά δεν επικαλείται ο εγκαλών ότι τα κατέβαλε μετά από «απειλές» περί αποχώρησης του εγκαλούντος, προκύπτει ο αστικός χαρακτήρας της διαφοράς τους. Ειδικότερα όπως αναλύθηκε και στη νομική σκέψη της παρούσης διάταξης τα επικαλούμενα ως ψευδή γεγονότα που οδηγούν στην παραπλάνηση στο αδίκημα της απάτης πρέπει να αφορούν είτε στο παρελθόν είτε στο παρόν. Εν προκειμένω όμως όπως προκύπτει από την προσφυγή τουτα επιπλέον των συμφωνηθέντων ποσά καταβλήθηκαν υπό τη μορφή δανεισμού με υπόσχεση απόδοσής τους στο μέλλον. Ο δε ισχυρισμός του εγκαλούντος ότι ογνώριζε όταν του χορηγούσε τα ανωτέρω δάνεια ότι δε θα συνεργαστεί μαζί του την επόμενη καλλιτεχνική περίοδο αλλά με άλλη επιχείρηση δεν προκύπτει από κανένα έγγραφο. Ακόμα δε κι αν υπήρχε ως ενδιάθετη πρόθεση στον εγκαλούμενο, τούτη δεν μπορεί να ανιχνευθεί αν υφίστατο στη συγκεκριμένη περίοδο και σε κάθε περίπτωση ως γεγονός αφορά και αυτή στο μέλλον. Εκ των ανωτέρω και λόγω μίας παρατηρούμενης αταξίας ως προς τα λογιστικά δεδομένα που προσκομίστηκαν και από τις δύο πλευρές ,καθίσταται φανερό ότι μεταξύ τους υφίσταται μία καθαρώς αστική διαφορά που ουδόλως έχει ποινικές προεκτάσεις

Επειδή κατόπιν της ανωτέρω εισαγγελικής διάταξης και δεδομένου ότι με την ως άνω διάταξη κρίθηκε ότι πρόκειται για αστική διαφορά, ασκήθηκε από την εταιρεία η από αγωγή κατά των: 1) 2) 3) 4) και εκδόθηκε η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα με αριθμ.απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών στην οποία αναφέρονται τα εξής:

«.....Με αυτό το περιεχόμενο και αιτήματα, η υπό κρίση αγωγή, αρμοδίως καθ' ύλην και κατά τόπον εισάγεται προς συζήτηση, κατά την τακτική διαδικασία, ενώπιον του Δικαστηρίου τούτου (άρθρα 14 ιιαρ.2* 18 και 22 ΚΠολΔ). Ωστόσο, με τις προτάσεις της ενάγουσας διορθώθηκε και τροποποιήθηκε απαραδέκτως (224 ΚΠολΔ) κατά την παραπάνω νομική σκέψη, διότι η ενάγουσα προέβη στην ακόλουθη ανεπίτρεπτη μεταβολή της ιστορικής βάσης της αγωγής με το δικόγραφο των προτάσεων. Στο εν λόγω δικόγραφο εκτίθεται ότι τις καταβολές της ποσού 16.000 ευρώ, της ποσού 14.000 ευρώ και ποσού 8.000 ευρώ, (ήτοι συνολικά το ποσό των 38.000 ευρώ) η ενάγουσα τις καταλογίζει, αντίθετα από τα εκτιθέμενα στην αγωγή

περιστατικά, σε προγενέστερες της από σύμβασης παροχής καλλιτεχνικών υπηρεσιών, δηλαδή τις καταλογίζει σε απαιτήσεις, προγενέστερες των επίδικων απαιτήσεων συμψηφισμού για μελλοντική σύμβαση συνεργασίας, περαιτέρω δε παραιτείται από το ποσό αυτών. Επίσης, η καταβολή ποσού 16.000 ευρώ (σελ.7 αγωγής) διορθώνεται ως προς την ημερομηνία της πραγματοποίησής της, από σε αυτή της για οφειλή 'κατά τα ανωτέρω', ήτοι για την γενόμενη σύμβαση συνεργασίας από που παρατάθηκε έως την, και άρα όχι για καταβολή για την ισχυριζόμενη υπό ψευδή διαβεβαίωση μελλοντική σύμβαση συνεργασίας. Επιπρόσθετα, εκτίθεται διόρθωση στις προτάσεις, ότι δυνάμει των ανωτέρω συμφωνητικών (δηλαδή του εκπληρωθέντος από), το ποσό των 52.624 ευρώ συν ΦΠΑ 24% [και ειδικότερα στις] καταβλήθηκε για την από σύμβαση. Κατόπιν της παραίτησης με τις προτάσεις από το ποσό των 52.000 ευρώ, η ενάγουσα ζητεί τα ποσά από έως και τον χρόνο οπισθογράφησης της με αρ..... επιταγής, ποσού 16.500 ευρώ και του ποσού μετρητοίς ύψους 3.500 ευρώ την, δηλαδή συνολικά ζητεί 201.000 ευρώ ως θετική ζημία, και την χρηματική ικανοποίηση σε 50.000 ευρώ. Ωστόσο, τα πραγματικά περιστατικά της ιστορικής βάσης της αγωγής σύμφωνα με τα ανωτέρω έχουν μεταβληθεί ουσιωδώς, διότι το σύνολο των γεγονότων επί των οποίων η ενάγουσα στηρίζει το αίτημα της αγωγής (θετική ζημία για απαιτήσεις που αξίωσε και έλαβε ο πρώτος εναγόμενος με τη συνδρομή των λοιπών εναγόμενων, ενόψει μελλοντικής συνεργασίας για την οποία ψευδώς παρείχε διαβεβαιώσεις και ένεκα αυτής η ηθική βλάβη λόγω πλήγματος της φήμης και πελατείας της ενάγουσας), μέσω της προσθήκης και αλλοίωσης περιστατικών (αρκετά από τα αρχικώς επίδικα ποσά καταλογίσθηκαν στην εκπληρωθείσα ήδη συναφθείσα σύμβαση συνεργασίας, η στην αγωγή αρχικώς εκτίθεται ως συνολικά προεξοφληθείσα, άλλα δε σε προγενέστερες αυτής που παραλείπονται στην αγωγή), τροποποιήθηκαν στις προτάσεις, με αποτέλεσμα την έλλειψη προδικασίας για τα περιστατικά αυτά, και εντεύθεν, σύμφωνα με την παραπάνω νομική σκέψη *in fine*, το συνεπαγόμενο απαράδεκτο της αγωγής ένεκα ανεπίτρεπτης μεταβολής της ιστορικής βάσης της (224 ΚΠολΔ).».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν εισέπραξε τα ανωτέρω ποσά συνολικού ύψους 201.000 ευρώ και ως προς τις αποδείξεις πληρωμής αναφέρει ότι ο ίδιος δεν παραλάμβανε τα χρήματα αλλά αντ' αυτού ενεργούσε για την παραλαβή των χρημάτων και την υπογραφή των αντίστοιχων αποδείξεων πληρωμής ο Αναφέρει ότι δεν τηρούσε αρχείο με τα αντίγραφα αποδείξεων πληρωμής και ως εκ τούτου αντίγραφα αποδείξεων πληρωμής δε δύναται να προσκομίσει. Παρά ταύτα αναφέρει ότι αιτήθηκε από την ανωτέρω εταιρεία να επιτρέψει στην Ειδική Δικαστική Γραφολόγο να επισκοπήσει εξετάσει και φωτογραφήσει από το πρωτότυπο το σύνολο των προσκομισθέντων στην έγκληση που του ασκήθηκε προκειμένου να διενεργηθεί γραφολογική έρευνα τόσο αναφορικά με τις τεθείσες υπογραφές όσο και με το περιεχόμενο αυτών. Η έκθεση της γραφολογικής εξέτασης κατατέθηκε στην Εισαγγελία Πρωτοδικών ως αποδεικτικό στοιχείο για την υπεράσπισή του στην έγκληση που κατατέθηκε εις βάρος του και έγινε πλήρως αποδεκτή. Επί της ασκηθείσας έγκλησης ισχυρίζεται ότι δικαιώθηκε πανηγυρικά με την έκδοση των ως άνω διατάξεων που εκδόθηκαν ενώ επίσης ισχυρίζεται ότι δικαιώθηκε πανηγυρικά και με την προαναφερθείσα Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών επί της αγωγής που ασκήθηκε εις βάρος του.

Επειδή, ωστόσο, τόσο στις σκέψεις όσο και στην τελική κρίση της Διάταξης του Εισαγγελέα Εφετών, και αφού τέθηκαν υπόψη όλα τα ανωτέρω στοιχεία, δεν αναφέρεται ότι είναι μη γνήσιες οι αποδείξεις πληρωμών που εμφανίζονται στα επίσημα λογιστικά βιβλία της εταιρείας,

ούτε ότι δεν καταβλήθηκαν τα αναγραφόμενα στην ανωτέρω καρτέλα χρηματικά ποσά, αλλά έκρινε ότι πρόκειται για αστική διαφορά και ότι δεν υφίσταται για τους εγκαλούμενους (μεταξύ αυτών και ο προσφεύγων) τα αδικήματα της εκβίασης και της απάτης εις βάρος του

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων παρά το γεγονός ότι ισχυρίζεται ότι οι αποδείξεις πληρωμών δεν είναι γνήσιες, καθότι είτε δε φέρουν δικές τους υπογραφές είτε το περιεχόμενό τους συμπληρώθηκε σε άλλο χρόνο από τον χρόνο των υπογραφών, και το εν λόγω διαπιστώθηκε από την ανωτέρω γραφολογική γνωμοδότηση, από την πλευρά του ωστόσο δεν προκύπτει να ασκήθηκε κανένα ένδικο μέσο ως προς τις ανωτέρω ενέργειες πλαστογραφίας που φέρεται να έχουν πραγματοποιηθεί εις βάρος του.

Περαιτέρω και από το περιεχόμενο της επικαλούμενης από τον ίδιο υπ' αριθμ.απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών δε διαπιστώνεται κρίση επί των ανωτέρω καταβολών. Ειδικότερα το Δικαστήριο κρίνει απαράδεκτη την αγωγή της ενάγουσας εταιρείας με την επωνυμία σε βάρος του εναγόμενου και προσφεύγοντος και δεν μπαίνει σε κρίση επί του πραγματικού γεγονότος της είσπραξης από τον προσφεύγοντα του επίμαχου ποσού και της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

Επιπρόσθετα, σε κάθε περίπτωση, δεν προσκομίζονται στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η εν λόγω δικαστική απόφαση έχει καταστεί αμετάκλητη.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ως έχων το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., δεν προσκόμισε κανένα νέο αποδεικτικό στοιχείο ικανό να μεταβάλλει το πόρισμα του ελέγχου, παρά εμμένει στους ίδιους ισχυρισμούς που επικαλέστηκε ενώπιον του ελέγχου με τα υπομνήματά του σε απάντηση τόσο του με αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής όσο και του με αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή, ως προς την υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, δεν προβάλλεται κανένας λόγος από τον προσφεύγοντα με την ενδικοφανή προσφυγή, και συνεπώς ο προσφεύγων αποδέχεται την παράβαση και την κύρωση που του επιβλήθηκε με την εν λόγω πράξη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση των υπ' αριθμ. προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, φορολογικών ετών 2017 και 2018.

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

Α) Φορολογικό έτος 2017

• **Φορολογία εισοδήματος**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	77.438,94	294.365,08	294.365,08	216.926,14
	της συζύγου	16.902,38	16.902,38	16.902,38	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	6.601,29	104.218,05	104.218,05	97.616,76
Προκαταβολή φόρου		7.512,66	7.512,66	7.512,66	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			48.808,38	48.808,38	48.808,38
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		3.725,13	23.992,14	23.992,14	20.267,01
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		18.489,08	185.181,23	185.181,23	166.692,15

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

• **Φ.Π.Α.**

1. Φορολογική περίοδος 01/01/2017-31/03/2017

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	28.600,00	190.696,77	190.696,77	162.096,77
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.481,32	3.481,32	3.481,32	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	6.864,00	45.767,22	45.767,22	38.903,22
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	36.580,80	36.580,80	36.580,80	

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	29.716,80			-29.716,80
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		9.186,42	9.186,42	9.186,42
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				9.186,42
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

2. Φορολογική περίοδος 01/04/2017-30/06/2017

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ				
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	5.821,27	5.337,84	5.337,84	-483,43
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ				
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	30.908,21	1.117,94	1.117,94	-29.790,27
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	30.908,21	1.117,94	1.117,94	-29.790,27
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	30.908,21	1.117,94	1.117,94	-29.790,27
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

3. Φορολογική περίοδος 01/07/2017-30/09/2017

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	2.000,00	2.000,00	2.000,00	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	10.337,16	6.891,71	6.891,71	-3.445,45
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	480,00	480,00	480,00	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	33.059,48	2.776,76	2.776,76	-30.282,72

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	32.579,48	2.296,76	2.296,76	-30.282,72
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	32.579,48	2.296,76	2.296,76	-30.282,72
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

4. Φορολογική περίοδος 01/10/2017-31/12/2017

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	9.829,70	9.829,70	9.829,70	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	11.067,69	11.067,69	11.067,69	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2.359,13	2.359,13	2.359,13	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	35.223,71	4.940,99	4.940,99	-30.282,72
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	32.864,58	2.581,86	2.581,86	-30.282,72
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	32.864,58	2.581,86	2.581,86	-30.282,72
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

- Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 ν. 4987/2022

Συνολικό ποσό προστίμου: 19.451,62 ευρώ

(ως η υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Β) Φορολογικό έτος 2018

- Φορολογία εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	71.244,23	77.244,23	77.244,23	6.000,00
	της συζύγου	16.150,16	16.150,16	16.150,16	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	6.714,03	9.414,03	9.414,03	2.700,00
Προκαταβολή φόρου		1.304,54	1.304,54	1.304,54	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			1.350,00	1.350,00	1.350,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		3.270,03	3.810,03	3.810,03	540,00
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.227,20	1.227,20	1.227,20	
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		13.165,80	17.755,80	17.755,80	4.590,00

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

- **Φ.Π.Α.**

1. Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/03/2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ				
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.581,17	3.581,17	3.581,17	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ				
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	33.713,76	3.431,04	3.431,04	-30.282,72
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	33.713,76	3.431,04	3.431,04	-30.282,72
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	33.713,76	3.431,04	3.431,04	-30.282,72
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

2. Φορολογική περίοδος 01/04/2018-30/06/2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	1.000,00	1.000,00	1.000,00	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	724,87	724,87	724,87	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	240,00	240,00	240,00	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	33.887,73	3.605,01	3.605,01	-30.282,72
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	33.647,73	3.605,01	3.605,01	-30.282,72
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	33.647,73	3.365,01	3.365,01	-30.282,72
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

3. Φορολογική περίοδος 01/07/2018-30/09/2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	5.912,41	5.912,41	5.912,41	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	644,52	644,52	644,52	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	1.418,98	1.418,98	1.418,98	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	33.802,41	3.519,69	3.519,69	-30.282,72
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	32.383,43	2.100,71	2.100,71	-30.282,72
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	32.383,43	2.100,71	2.100,71	-30.282,72
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

4. Φορολογική περίοδος 01/10/2018-31/12/2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	20.195,10	26.195,10	26.195,10	6.000,00
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	2.642,91	2.642,91	2.642,91	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	4.846,82	6.286,82	6.286,82	1.440,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	33.018,52	2.735,80	2.735,80	-30.272,72
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	28.171,70			-28.171,70
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		3.551,02	3.551,02	3.551,02
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		1.021,51	1.021,51	1.021,51
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		4.572,53	4.572,53	4.572,53
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	28.171,70			-28.171,70
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

- Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 ν. 4987/2022

Συνολικό ποσό προστίμου: 754,00 ευρώ

(ως η υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.