



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 08-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1156

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία **06/01/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά

α)της με αριθμό/07-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017,

β)της με αριθμό/07-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

γ)της με αριθμό/07-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017 και

δ)της με αριθμό/07-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 06-01-2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 4.941,74€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 2.470,87€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 200,65€ ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 7.613,26€.

Με την με αριθμό/07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 4.792,65€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 2.396,33€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 160,14€ ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 7.349,12€.

Με την με αριθμό/07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα χρεωστικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.237,60€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Ν.4987/2022 ύψους 1.118,80€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.356,40€, έναντι του αρχικού πιστωτικού βάσει δήλωσης ύψους 334,67€, το οποίο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση.

Με την με αριθμό/07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα χρεωστικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.649,40€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Ν.4987/2022 ύψους 1.324,70€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.975,10€, έναντι του αρχικού πιστωτικού βάσει δήλωσης ύψους 1.549,50€, το οποίο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 07-12-2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν 4172/2013, άρθρο 23 Ν 4987/2022 και Α 1293/2019) φορολογικών ετών 2017 και 2018 και ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01-01-2017 έως 31-12-2018 της ΔΟΥ Βέροιας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../20-03-2023 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο στις κρινόμενες χρήσεις, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Για το φορολογικό έτος 2017

- προσδιορίστηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 12.791,63€ (1.967,40€+10.824,23€), διαπιστώθηκε ότι δεν αποδόθηκε ΦΠΑ εκρών ύψους 28,85€ και ότι εκπέστηκε ΦΠΑ εισρών χωρίς δικαίωμα, ύψους 2.543,42€ (καθαρή αξία 10.824,23€).

Συγκεκριμένα, δεν μεταφέρθηκαν ορθά στις δηλώσεις, τα παρακάτω έξοδα (δαπάνες):

ΕΤΟΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2017	22.579,23	24.546,63	1.967,40

Επιπλέον, τα παρακάτω εκδοθέντα στοιχεία δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία και κατά συνέπεια δεν μεταφέρθηκαν στις οικείες δηλώσεις:

2017						
A/A	Ημερομηνία	Αρ. στοιχείου	Επωνυμία	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	7/12/2017	ΔΑΤ 868	.....	32,00	7,68	39,68
2	19/12/2017	ΔΑΤ 869	.....	88,20	21,17	109,37
ΣΥΝΟΛΟ				120,20	28,85	149,05

Εντοπίστηκαν οι παρακάτω περιπτώσεις δαπανών οι οποίες είτε δεν προσκομίστηκαν, είτε καταχωρήθηκαν δύο φορές στα βιβλία, είτε αφορούν προσωπικές δαπάνες με συνέπεια να μην αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης:

2017							
A/A	Ημερομηνία	Αρ. στοιχείου	Επωνυμία	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία	Αιτιολογία
1	9/1/2017	3	.....	22,12	2,88	25,00	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ - ΜΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ
2	10/1/2017	115683	.....	36,29	8,71	45,00	ΑΦΟΡΑ ΚΤΕΟ ΙΧ
3	12/1/2017	8112096101	.....	5,69	1,37	7,06	ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΙΝΗΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ
4	12/1/2017	7357550	.....	20,49	4,92	25,41	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
5	12/1/2017		.....	24,50	7,06	31,56	ΔΙΠΛΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ - ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗ ΟΦΕΙΛΗ - ΑΦΟΡΑ ΤΗΛ ΟΙΚΙΑΣ
6	15/1/2017	ΠΙΣΤ 80	.....	20,93	5,02	25,95	ΛΑΝΘΑΣΜΕΝΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΞΙΑΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ
7	10/2/2017	7980185	.....	20,49	4,92	25,41	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
8	22/2/2017	69196	.....	123,50	16,06	139,56	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
9		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ	318,57	76,46	395,03	BENZINΗ ΙΧ
10	1/3/2017	253	ΥΙΟΙ ΟΕ	273,00	65,52	338,52	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ

							ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
11	12/3/2017		.....	19,78	4,75	24,53	ΑΦΟΡΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗ ΟΦΕΙΛΗ - ΑΦΟΡΑ ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΙΝΗΤΟ
12	12/3/2017		.....	20,49	4,92	25,41	ΔΙΠΛΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ - ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗ ΟΦΕΙΛΗ - ΑΦΟΡΑ ΤΗΛ ΟΙΚΙΑΣ
13	28/3/2017	121	 ΟΕ	30,00	7,20	37,20	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
14		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΜΑΡΤΙΟΥ	185,51	44,52	230,03	BENZINΗ ΙΧ
15	10/4/2017	8253	.....	48,00	0,00	48,00	ΜΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ - ΙΑΤΡΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ
16	12/4/2017	9242787	.....	21,46	5,15	26,61	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
17	20/4/2017	515	ΥΙΟΙ ΟΕ	238,00	57,12	295,12	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
18	25/4/2017	69010	.....	72,69	9,45	82,14	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
20	30/4/2017		.....	5,69	1,37	7,06	ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΙΝΗΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ
21		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΑΠΡΙΛΙΟΥ	233,07	55,94	289,01	BENZINΗ ΙΧ
22	8/5/2017	12263	 ΑΕ	20,17	4,84	25,01	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΙΧ
23	11/5/2017	582	ΥΙΟΙ ΟΕ	400,00	96,00	496,00	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
24	12/5/2017	9878744	.....	21,46	5,15	26,61	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
25	12/5/2017	26871	Α ΕΠΕ	31,94	7,67	39,61	ΠΑΝΤΕΛΟΝΙ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
26	23/5/2017	8535	 ΟΕ	16,34	3,92	20,26	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
27	24/5/2017	634	ΥΙΟΙ ΟΕ	325,00	78,00	403,00	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
28		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΜΑΙΟΥ	125,06	30,01	155,07	BENZINΗ ΙΧ
29	12/6/2017	636754	.....	21,46	5,15	26,61	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
30	28/6/2017	705387	.....	114,40	14,87	129,27	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
31		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΙΟΥΝΙΟΥ	1.216,52	291,96	1.508,48	BENZINΗ ΙΧ
32	10/7/2017	12925	.....	624,19	179,81	804,00	ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ, ΑΝΩ 500€ & ΜΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΩΣ ΠΑΓΙΟ ΚΙΝΗΤΟΥ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ
33	16/7/2017	27579	Α ΕΠΕ	15,96	3,83	19,79	ΠΑΝΤΕΛΟΝΙ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
34		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΙΟΥΛΙΟΥ	637,21	152,93	790,14	BENZINΗ ΙΧ
35	12/8/2017	834	 MARKET ΙΚΕ	4,71	0,61	5,32	ΤΥΡΙ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
36	14/8/2017	383033	.....	52,32	6,80	59,12	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
37	30/8/2017	14256	 ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	318,58	76,46	395,04	ΚΟΥΖΙΝΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
38		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ	476,59	114,38	590,97	BENZINΗ ΙΧ
39	1/9/2017	1283191	.....	23,38	5,61	28,99	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
40	1/9/2017	2371999	.....	18,81	4,51	23,32	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
42	15/9/2017	1358378	 ΑΕΕ	129,84	31,16	161,00	ΑΕΡΟΠΟΡΙΚΑ ΕΙΣΙΤΗΡΙΑ ΤΡΙΤΩΝ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
43		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ	318,53	76,45	394,98	BENZINΗ ΙΧ
44	16/10/2017	170928	 HELLAS	72,50	17,40	89,90	ΣΤΡΩΜΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
45	23/10/2017	61803	.....	204,54	26,59	231,13	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ

							ΟΙΚΙΑΣ
46		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ	742,72	178,25	920,98	ΒΕΝΖΙΝΗ ΙΧ
47	1/11/2017	3683482	.....	13,69	3,29	16,98	ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΟΙΚΙΑΣ
48	27/11/2017	1112110000	.....	78,89	10,26	89,15	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
49		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ	469,37	112,65	582,02	ΒΕΝΖΙΝΗ ΙΧ
50	7/12/2017	13919	.....	63,71	15,29	79,00	ΚΛΙΜΑΤΙΣΤΙΚΟ ΜΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΕΝ ΩΣ ΠΑΓΙΟ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
51	8/12/2017	3076	 ΑΡΙΣΤΕΙΔΗΣ	30,00	7,20	37,20	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΙΧ
52	14/12/2017	2613	 & ΣΙΑ ΟΕ	20,16	4,84	25,00	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΙΧ
53	19/12/2017	1373	ΥΙΟΙ ΟΕ	300,00	72,00	372,00	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
54	21/12/2017	4458	.....	524,19	125,81	650,00	ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ ΜΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΕΙΣΑ ΩΣ ΠΑΓΙΟ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
55	23/12/2017	2696	 & ΣΙΑ ΟΕ	10,48	2,52	13,00	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΙΧ
57		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ	1.641,24	393,90	2.035,13	ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΕ
ΣΥΝΟΛΟ				10.824,23	2.543,42	13.367,65	

- προσδιορίστηκαν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 ύψους 8.980,42€.

Ο έλεγχος κατόπιν ανάλυσης και επεξεργασίας των κινήσεων (χρεώσεις/πιστώσεις) του συνόλου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα και λαμβάνοντας υπόψη το κατατεθέν υπόμνημα του προσφεύγοντα, κατέληξε στις παρακάτω πρωτογενείς καταθέσεις – πιστώσεις:

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Π.Ι.	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ονομασία Καταστήματος	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
3	GR580.....	ΑΛΦΑ	23/1/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	100,00
4	GR580.....	ΑΛΦΑ	26/1/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
5	GR490.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3/2/2017	Γαζίου Ηρ. Κρήτης	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.800,00
6	GR58.....	ΑΛΦΑ	6/2/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00
7	GR49.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8/2/2017	Νέας Αρτάκης	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		110,00
9	GR5.....	ΑΛΦΑ	13/2/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	450,00
10	GR580.....	ΑΛΦΑ	22/2/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00
11	GR490.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	22/2/2017	Νάουσας	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		800,00
12	GR49.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	22/2/2017	Νάουσας	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		40,00
13	GR58.....	ΑΛΦΑ	14/3/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	220,00
14	GR58.....	ΑΛΦΑ	21/3/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	300,00
15	GR49.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	21/3/2017	Εθν. Παλαιοκαστρίτσας, Κέρκυρα	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		80,00
16	GR5.....	ΑΛΦΑ	22/3/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00
17	GR580.....	ΑΛΦΑ	31/3/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
19	GR4.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	6/4/2017	Τυμπακίου	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		500,00
20	GR25.....	EUROBANK	10/4/2017	CUSTOMER SERVICE UNIT : ATMS	ΚΑΤΑΘΕΣΗ APS	516732040680 9848-ΚΤΘ APS	1.000,00
21	GR.....	ΕΤΕ	12/4/2017	ΝΑΟΥΣΑΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00

24	GR49.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	4/5/2017	Νάουσας	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		200,00
25	GR580.....	ALPHA	12/5/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	320,00
26	GR58.....	ALPHA	24/5/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	250,00
27	GR58.....	ALPHA	12/6/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
28	GR580.....	ALPHA	13/6/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	Σ	250,00
29	GR580.....	ALPHA	16/6/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
30	GR58.....	ALPHA	21/6/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.700,00
31	GR580.....	ALPHA	30/6/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	100,00
32	GR49.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	30/6/2017	Transactional Banking Systems	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	 Μεταφορά μέσω winbank	110,00
33	GR58.....	ALPHA	5/7/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
34	GR58.....	ALPHA	10/7/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
35	GR580.....	ALPHA	17/7/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	400,00
36	GR580.....	ALPHA	17/8/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
37	GR58.....	ALPHA	18/8/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00
38	GR58.....	ALPHA	4/9/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
39	GR580.....	ALPHA	14/9/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	240,00
40	GR5.....	ALPHA	18/9/2017		ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	150,00
41	GR58.....	ALPHA	19/9/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
42	GR58.....	ALPHA	29/9/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	450,00
43	GR58.....	ALPHA	20/10/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	100,00
44	GR5.....	ALPHA	27/10/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.700,00
45	GR580.....	ALPHA	1/11/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00
46	GR190.....	ΕΤΕ	7/12/2017	ΝΑΟΥΣΑΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ	250,00
47	GR49.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	28/12/2017	Κρύας Βρύσης	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		660,20
ΣΥΝΟΛΟ							21.780,20

Ο έλεγχος είχε εντοπίσει τις καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν από τους πελάτες του προσφεύγοντα, και οι οποίες αφορούσαν την επιχειρηματική του δραστηριότητα. Διαπίστωσε λοιπόν ότι κατά το φορολογικό έτος 2017, οι πιστώσεις που αντιστοιχήθηκαν με τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά ανέρχονται στο ύψος των 55.003,62€.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τις πρωτογενείς πιστώσεις από άγνωστη πηγή, ως κάτωθι:

2017	ΚΤΘ ΑΡΧΙΚΗΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗΣ (α)	ΚΤΘ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗΣ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ (β)	ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ (γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (δ = γ-α- β)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΤΘ (ε)	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ (ε-δ)
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	44.357,76	385,90	55.066,06	10.322,40		
ΦΠΑ	10.645,86	92,62	13.215,85	2.477,38		
ΣΥΝΟΛΟ	55.003,62	478,52	68.281,91	12.799,78	21.780,20	8.980,42

Συνεπώς, για το φορολογικό έτος 2017, η προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή προσδιορίστηκε στο ποσό των 8.980,42€.

Για το φορολογικό έτος 2018

- προσδιορίστηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 11.746,50€ (10.143,83€+1.602,67€) και διαπιστώθηκε ότι εκπέστηκε ΦΠΑ εισροών χωρίς δικαίωμα, ύψους 2.314,73€ (καθαρή αξία 10.143,83€.

Συγκεκριμένα, δεν μεταφέρθηκαν ορθά στις δηλώσεις, τα παρακάτω έξοδα (δαπάνες):

ΕΤΟΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2018	22.390,20	23.992,87	1.602,67

Εντοπίστηκαν οι παρακάτω περιπτώσεις δαπανών οι οποίες είτε δεν προσκομίστηκαν, είτε καταχωρήθηκαν δύο φορές στα βιβλία, είτε αφορούν προσωπικές δαπάνες με συνέπεια να μην αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης:

2018							
A/A	Ημερομηνία	Αρ. στοιχείου	Επωνυμία	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία	Αιτιολογία
1	14/1/2018	26	ΑΦΟΙ ΑΕ	18,54	4,45	22,99	ΠΑΠΟΥΤΣΙΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
2		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΙΑΝΟΥΡΙΟΥ	345,96	83,03	428,98	BENZINΗ IX
3	28/2/2018	77798	.....	396,84	44,16	441,00	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
4		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ	481,45	115,55	597,00	BENZINΗ IX
5		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΜΑΡΤΙΟΥ	727,90	174,69	902,59	BENZINΗ IX
6	24/4/2018	33	.....	30,64	7,35	37,99	ΡΟΥΧΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
7	24/4/2018	1684	 ΕΛΛΑΣ ΕΠΕ	29,04	6,97	36,00	ΠΑΠΟΥΤΣΙΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
8		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΑΠΡΙΛΙΟΥ	717,25	172,14	889,38	BENZINΗ IX
9	8/5/2018	1836	ΥΙΟΙ ΟΕ	215,00	51,60	266,60	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
10	21/5/2018	1720	 ΕΛΛΑΣ ΕΠΕ	14,11	3,39	17,50	ΠΑΠΟΥΤΣΙΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
11		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΜΑΙΟΥ	1.254,50	301,08	1.555,58	BENZINΗ IX
12		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΙΟΥΝΙΟΥ	796,76	191,22	987,98	BENZINΗ IX
13	25/7/2018	18068	 ΑΕ	104,83	25,16	129,99	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ - ΜΗ ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΑΡ. ΚΥΚΛΟΦ
14	30/7/2018		 ΑΕ	83,18	4,82	88,00	ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΕ
15	30/7/2018	9446	 ΑΕ	83,18	4,82	88,00	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
16		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΙΟΥΛΙΟΥ	787,46	188,99	976,45	BENZINΗ IX
17	13/8/2018	264	 ΝΙΚΟΛΑΟΣ	141,67	18,42	160,09	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ - ΜΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ
18		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ	375,32	90,08	465,40	BENZINΗ IX
19	4/9/2018	384	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΕΣ ΕΠΙΧ/ΣΕΙΣ	39,64	5,36	45,00	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ - ΜΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ
20	22/9/2018	4851	.....	250,00	60,00	310,00	ΚΛΙΜΑΤΙΣΤΙΚΟ ΜΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΕΝ ΩΣ ΠΑΓΙΟ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
21	28/9/2018	2757	.....	321,77	77,23	399,00	ΠΛΥΝΤΗΡΙΟ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
22		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ	593,02	142,32	735,34	BENZINΗ IX
23	13/10/2018	2786	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	40,32	9,68	50,00	ΤΟΣΤΙΕΡΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

24	17/10/2018	67092	 ΑΕ	95,49	5,51	101,00	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
25	17/10/2018	6929	 ΑΕ	-13,35	-0,65	-14,00	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
26		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ	779,19	187,01	966,19	ΒΕΝΖΙΝΗ ΙΧ
27	3/11/2018	6165	.....	32,26	7,74	40,00	ΑΣΥΡΜΑΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
28	10/11/2018	26/2/1903	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	25,79	6,19	31,98	ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
29	13/11/2018	89013	ΔΕΗ ΑΕ	34,91	4,54	39,45	ΑΦΟΡΑ ΑΡ. ΠΑΡΟΧΗΣ ΟΙΚΙΑΣ
30		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ	665,30	159,67	824,97	ΒΕΝΖΙΝΗ ΙΧ
31		ΑΛΠ	ΚΑΥΣΙΜΑ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ	675,88	162,21	838,09	ΒΕΝΖΙΝΗ ΙΧ
ΣΥΝΟΛΟ				10.143,83	2.314,73	12.458,56	

- προσδιορίστηκαν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 ύψους 11.971,54€.

Ο έλεγχος κατόπιν ανάλυσης και επεξεργασίας των κινήσεων (χρεώσεις/πιστώσεις) του συνόλου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα και λαμβάνοντας υπόψη το κατατεθέν υπόμνημα του προσφεύγοντα, κατέληξε στις παρακάτω πρωτογενείς καταθέσεις – πιστώσεις:

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Π.Ι.	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Παρατηρήσεις
1	GR2.....	EUROBANK	22/2/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	 - ΕΞΟΦΛΗΣΗ TIM 876	1.612,00	 TIM 876/22-2-18
2	GR19.....	ΕΤΕ	4/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΧΑΡΙΛΑΟΣ	353,40	TIM 872/7-2-18
3	GR25.....	EUROBANK	20/4/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΕΞΟΦΛΗΣΗ TIM No895	1.612,00	 TIM 895/21-4-18
4	GR.....	ALPHA	21/5/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΑΦΟΙ Κ ΣΙΑ	12.396,16	 - TIM 901/21-5-18
5	GR58.....	ALPHA	7/6/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	 ΕΠΕ	344,72	TIM 855/26-1017, 870/25-1-18, 882/22-3-18
6	GR580.....	ALPHA	18/6/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	 ΕΠΕ	232,13	TIM 907/14-6-18
7	GR25.....	EUROBANK	25/6/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	 ΑΕ - ΕΞΟΦΛΗΣΗ TIM No915	1.612,00	 TIM 915/26-6-18
8	GR25.....	EUROBANK	3/7/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΑΡΜΑΡΑ ΑΒΕΕ	254,08	TIM 911/19-6-18
9	GR19.....	ΕΤΕ	5/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΧΑΡΙΛΑΟΣ	175,83	TIM 912/19-6-18
10	GR58.....	ALPHA	3/9/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	HOTEL	2.480,00	 - TIM 922/29-8-18
11	GR580.....	ALPHA	15/10/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	6.950,43	 - TIM 926/7-9-18
12	GR58.....	ALPHA	29/10/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	HOTEL	2.542,00	 - TIM 934/25-10-18
13	GR25.....	EUROBANK	5/12/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	 ΣΕ	1.984,00	 - TIM 941/1-12-18
14	GR19.....	ΕΤΕ	10/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΧΑΡΙΛΑΟΣ	174,72	TIM 920/23-8-18
ΣΥΝΟΛΟ 2018						32.723,47	

Ο έλεγχος είχε εντοπίσει τις καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν από τους πελάτες του προσφεύγοντα, και οι οποίες αφορούσαν την επιχειρηματική του δραστηριότητα. Διαπίστωσε λοιπόν ότι κατά το φορολογικό έτος 2018, οι πιστώσεις που αντιστοιχήθηκαν με τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά ανέρχονται στο ύψος των 32.723,47€.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τις πρωτογενείς πιστώσεις από άγνωστη πηγή, ως κάτωθι:

2018	ΚΤΘ ΑΡΧΙΚΗΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗΣ (α)	ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ (β)	ΔΙΑΦΟΡΑ (γ = β-α)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΤΘ (δ)	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ (δ-γ)
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	26.389,90	34.446,72	8.056,83		
ΦΠΑ	6.333,57	8.267,21	1.933,64		
ΣΥΝΟΛΟ	32.723,47	42.713,93	9.990,46	21.962,00	11.971,54

Συνεπώς, για το φορολογικό έτος 2018, η προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή προσδιορίστηκε στο ποσό των 11.971,54€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος:

1)Μη αιτιολογημένα τα πορίσματα της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες. Η παριστάμενη αιτιολογία είναι τηλεγραφική (Τηλέφωνο οικίας, βενζίνη ΙΧ, ανταλλακτικά ΙΧ ΚΛΠ) και έχει ως συνέπεια την αδυναμία προσκόμισης υπερασπιστικών ισχυρισμών.

2)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες καυσίμων. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αρκετές φορές χρησιμοποιούσε το προσωπικό του όχημα, καθώς το φορτηγό όχημα που διατηρεί απαγορευόταν να εισέρχεται στα μεγάλα αστικά κέντρα (πχ Θεσσαλονίκη) και επίσης το ιδιωτικό του όχημα είναι πιο ευέλικτο εντός των πολυσύχναστων αστικών περιοχών.

3)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες τηλεφώνων. Τις επαγγελματικές του υποχρεώσεις τις διεκπεραίωνε από όλες τις τηλεφωνικές γραμμές που είναι στο όνομά του, ήτοι δυο γραμμές κινητών και δυο γραμμές σταθερών.

4) Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες ανταλλακτικών. Η φορολογική αρχή απορρίπτει τις εν λόγω δαπάνες με το αιτιολογικό ότι τα παραστατικά δεν αναγράφουν τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου. Ωστόσο, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εάν ήθελε θεωρηθεί ότι τα οικεία τιμολόγια συμπληρώθηκαν πλημμελώς από τον εκάστοτε εκδότη, αυτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να λειτουργεί σε βάρος του ιδίου, ο οποίος είναι καλόπιστος

λήπτης, δοθέντος ότι το βάρος συμπληρώσεως των φορολογικών παραστατικών αφορά τον εκδότη και όχι τον λήπτη.

5)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες λογαριασμών Ο έλεγχος απέρριψε τους καταχωρηθέντες λογαριασμούς της υπ' αριθμ..... παροχής ηλεκτρικού ρεύματος της με το αιτιολογικό ότι αφορούσε οικία. Ωστόσο, ο έλεγχος αρκέστηκε στα δεδομένα της δήλωσης Ε9 και δεν επισκέφθηκε το χώρο. Αν το είχε κάνει θα είχε διαπιστώσει ότι λειτουργεί ως αποθήκη και όχι ως οικία.

6)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες διαμονής. Τα έξοδα διαμονής αφορούσαν αμιγώς την επαγγελματική του δραστηριότητα, είτε για δειγματισμό, είτε για λήψη παραγγελιών, είτε για πωλησιακούς εν γένει λόγους.

7)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες εξοπλισμού (πχ ηλεκτρικής κουζίνας, πλυντηρίου, τηλεόρασης κλπ). Η ηλεκτρική κουζίνα χρησιμοποιούνταν για λόγους θερμοκόλλησης των γούνινων επικαλήψεων των σωλήνων των ρολλών βαφής, το πλυντήριο χρησιμοποιούνταν για το πλύσιμο των ρολλών βαφής και η τοστιέρα χρησιμοποιούνταν για λόγους θέρμανσης φυσιγγίων κόλλας για την κατασκευή ρολλών βαφής, το κλιματιστικό αντικατέστησε ένα παλαιότερο και η τηλεόραση σκοπούσε στην προώθηση και παρουσίαση δια εικόνας των προϊόντων σε δυνητικούς πελάτες. Για τις ανάγκες του επαγγέλματός του μπορούσε να αρκαστεί σε κανονικής λειτουργίας ηλεκτρικά είδη.

8)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες ρουχισμού με τα αιτιολογικά ότι τα παραστατικά δεν αναφέρουν περαιτέρω αιτιολόγηση. Οι εν λόγω δαπάνες συνιστούσαν αναγκαία μέσα για τη διεκπεραίωση της εργασίας του. Ωστόσο, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εάν ήθελε θεωρηθεί ότι τα οικεία τιμολόγια συμπληρώθηκαν πλημμελώς από τον εκάστοτε εκδότη, αυτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να λειτουργεί σε βάρος του ιδίου, ο οποίος είναι καλόπιστος λήπτης, δοθέντος ότι το βάρος συμπληρώσεως των φορολογικών παραστατικών αφορά τον εκδότη και όχι τον λήπτη.

9) Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες που αφορούσαν δαπάνες υγείας. Σε επαγγελματική του μετάβαση στο Ηράκλειο Κρήτης έπαθε ένα ατύχημα και κατέβαλε το σχετικό ποσό. Σε όλες τις περιπτώσεις που η φορολογική αρχή αμφισβητεί την εκπεσιμότητα των εκπεσθέντων δαπανών, η τελευταία φέρει το βάρος της ειδικής, πλήρους και επαρκούς αιτιολόγησης του μη εκπεστέου αυτών.

10)Αβάσιμη και μη νόμιμη αιτιολογία των πορισμάτων της Φορολογικής Διοίκησης ως προς την φερόμενη προσαύξηση περιουσίας. Οι υπό κρίση πιστώσεις αφορούν επανακαταθέσεις χρημάτων από προγενέστερες αναλήψεις. Ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει πίνακα,

στον οποίο καταγράφονται ανά χρονική στιγμή τα εις χείρας του διαθέσιμα μετρητά υπόλοιπα εκ των αναλήψεων μετρητών που διενεργούσε κατά καιρούς.

Ως προς τον πρώτο έως και τον ένατο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4987/2022 «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, επιπλέον, με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά της νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης της είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως της τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από της αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου,

εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π.Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το **βάρος της απόδειξης** για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο όσο και από το δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος ή για τη διασφάλιση των συμφερόντων ή δικαιωμάτων του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας.

Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) **σαφής**, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), β) **ειδική**, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) **επαρκής**, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου. (Ευγενία Πρεβεδούρου, *Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο. Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου. Διάγραμμα*).

Επειδή, από την ισχύ της ειδικής διάταξης του άρθρου 64 του Ν.4987/2022, με την οποία καθιερώνεται ρητώς στο νόμο η αιτιολογία ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας έκδοσης της πράξης προσδιορισμού του φόρου, η εξέταση της ύπαρξης και της έκτασης της αιτιολογίας της πράξης εμπίπτει στον έλεγχο των ουσιωδών τύπων και κατ' επέκταση της τυπικής νομιμότητας της πράξης, έτσι ώστε σε περιπτώσεις ανύπαρκτης αιτιολογίας ή παντελούς αοριστίας ή ανεπάρκειας αυτής να είναι δυνατή η ακύρωση της πράξης λόγω τυπικής πλημμέλειας και η αναπομπή της υπόθεσης

στην αρμόδια φορολογική αρχή για έκδοση νέας πράξης..... Αντιθέτως, επιμέρους ελλείψεις και ελαττώματα του περιεχομένου της αιτιολογίας δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια της πράξης, αλλά ανάγονται στο βάσιμο της αιτιολογίας, το οποίο εμπίπτει στον έλεγχο της ουσιαστικής νομιμότητας της πράξης. (Ιωάννης Φωτόπουλος, Ερμηνεία του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδόσεις Σάκκουλα, Θεσσαλονίκη, 2018, σελ. 1862).

Επειδή, οι συλλογισμοί του διοικητικού οργάνου πρέπει να είναι διατυπωμένοι κατά τρόπο που να διακρίνονται για τη λογική τους αλληλουχία και την ακριβή αποτύπωση των σκέψεων έτσι ώστε να μην υπάρχουν αντιφάσεις μεταξύ των επιμέρους αξιολογήσεων. (Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων & Ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, Μιχάλης Πικραμένος, εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 137-138).

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση αναλύονται, ανά ελεγχόμενη φορολογία, οι προκύπτουσες διαφορές από τις οποίες προκύπτει επαναπροσδιορισμός του φόρου που είχε διαμορφωθεί με τις υποβληθείσες δηλώσεις. Σε ότι αφορά, την αιτιολογία για την απόρριψη των δαπανών, ο έλεγχος αναφέρει ότι αυτές απορρίπτονται λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων που τίθενται από τις ισχύουσες διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ αντιστοίχως. Σε κάθε επιμέρους δαπάνη που απορρίπτεται αναγράφεται η αιτιολογία απόρριψης.

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής αναφορικά με τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού οι από 07/12/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου και προσδιορισμού φορολογητέου εισοδήματος και ΦΠΑ, περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των πράξεων δεν είναι ελλιπής και ο σχετικός

ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «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 στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν **σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο**».

Επειδή, στο άρθρο 21 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. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα2. 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.».

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ορίζεται ότι: «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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.....”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 4172/2013 «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α)....., β), ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.....».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1113/2015 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν 4172/2013 σχετικά με τις εκπιπόμενες και μη δαπάνες και δόθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

«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, ,....** 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 συνήθεις 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της ([ΣτΕ 2033/2012](#)) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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](#).

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:

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.1219/6.10.2014](#) 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](#).».

Επειδή, στο ν. [2859/2000](#) «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: [Άρθρο 30§1](#): «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις

ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.....». Στο άρθρο 32§1: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 31 του ν. 3874/2009, ορίστηκε η υποχρέωση εγκατάστασης συστήματος εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και τέθηκαν οι σχετικές διατάξεις για την έκδοση κοινών υπουργικών αποφάσεων. Στα πλαίσια αυτά με την ΚΥΑ Φ2-1617/07-12-2010 όπως τροποποιήθηκε με την ΚΥΑ Φ2-2022/14-11-2012, ορίστηκαν οι διαδικασίες και προδιαγραφές εγκατάστασης και ελέγχου ολοκληρωμένων συστημάτων παρακολούθησης εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων. Ειδικότερα με την ΠΟΛ 1009/04-01-2012 (ΦΕΚ Β 72/27-01-2012) όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1203/02-11-2012, ορίστηκε το χρονοδιάγραμμα εγκατάστασης των συστημάτων εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων καθώς και ο τρόπος έκδοσης των φορολογικών στοιχείων μέσω του συστήματος αυτού. Συγκεκριμένα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1203/2012, ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι :

«3. Απόδειξη εσόδου

3.1. Η απόδειξη αυτή, που αποτελεί ομοίως ειδικό φορολογικό στοιχείο, εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα, με την ολοκλήρωση της παράδοσης του καυσίμου από κάθε αντλία, μέσω εκτυπωτικού μηχανισμού που βρίσκεται σε πρόσφορη και ορατή θέση για άμεση λήψη από τον πελάτη.

Στην πιο πάνω απόδειξη αναγράφονται:

α) Τα στοιχεία του εκδότη, β) Ο α/α της αντλίας, γ) Το είδος του καυσίμου, δ) Η ημερομηνία (ΗΗΜΜΕΕ) και η ώρα έκδοσής του (ΩΩΛΛ), ε) Ο όγκος (ποσότητα) του καυσίμου, στ) Η τιμή μονάδας (με Φ.Π.Α.), ζ) Ο συντελεστής Φ.Π.Α., η) Η συνολική αξία.

3.2. Στην περίπτωση που εφοδιάζονται με καύσιμα (βενζίνη, πετρέλαιο κίνησης) οχήματα επιτηδευματιών, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερου δελτίου αποστολής - τιμολογίου πώλησης, εφόσον στην ανωτέρω απόδειξη εκτυπώνεται και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία. Ειδικά, στην περίπτωση αυτή, όταν η αξία της συναλλαγής, προ Φ.Π.Α., υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ απαιτείται και η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία.

Τα στοιχεία του πελάτη που αναφέρονται ανωτέρω (αριθμός κυκλοφορίας οχήματος, Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία) καταχωρούνται πριν την έναρξη της παράδοσης του καυσίμου, μέσω του διασυνδεδεμένου με την Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. ηλεκτρονικού υπολογιστή.

3.3. Για τις πωλήσεις καυσίμων προς επιτηδευματίες, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, οι οποίες δεν καλύπτονται από την προηγούμενη περίπτωση (π.χ. πωλήσεις καυσίμων σε δοχεία σε επιτηδευματίες κ.λπ.) ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση αυτή, εφόσον στη σχετική απόδειξη αναγράφεται, σε κάθε περίπτωση, και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία και τα καύσιμα κατά τη διακίνησή τους συνοδεύονται από τη σχετική απόδειξη εσόδου.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1161/26-06-2013 δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της ΠΟΛ 1009/04-01-2012. Σύμφωνα με την τελευταία, προκύπτουν οι εξής εναλλακτικοί τρόποι έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τις μεμονωμένες πωλήσεις καυσίμων σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών:

1^{ος} τρόπος: Έκδοση απόδειξης εσόδου στην οποία, κατά την έκδοση της, με πληκτρολόγηση μέσω του λογισμικού του συστήματος εισρών – εκρών, αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών και εφόσον η αξία της συναλλαγής, προ ΦΠΑ, υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ αναγράφεται και ο ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, ενώ δεν απαιτείται με τον τρόπο αυτό και η έκδοση τιμολογίου.

2^{ος} τρόπος: Έκδοση τιμολογίου, στο οποίο θα επισυνάπτεται η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη εσόδου (στην οποία προφανώς δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας και ο ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών) και στο οποίο (τιμολόγιο) αναγράφεται η φράση «Εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αριθμ. απόδειξης εσόδου».

Επειδή, επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) "Εξαιρετικά οι αποφάσεις κ.υ.α. ΠΟΛ.1009/4.1.2012 (Β'

72), κ.υ.α. [ΠΟΛ.1203/2.11.2012](#) (Β' 3130), κ.υ.α. [ΠΟΛ.1032/21.2.2013](#) (Β' 548), κ.υ.α. [ΠΟΛ.1206/30.8.2013](#) (Β' 2237) και κ.υ.α. [ΠΟΛ.1263/4.12.2013](#) (Β' 3265), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την εγκατάσταση ολοκληρωμένων συστημάτων ελέγχου εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης, εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 01/01/2015.

Επειδή, περαιτέρω στο άρθρο 10 της [ΠΟΛ.1003/2014](#), με θέμα Απλοποιημένο τιμολόγιο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο, ορίζεται ότι : « [Παράγραφος 1](#) 10.1.1 Η παράγραφος αυτή επιτρέπει την έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή στην περίπτωση που το τιμολόγιο αυτό τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικά εκδομένο τιμολόγιο (παράγραφος 3 του άρθρου 8)

Παράγραφος 2

10.2.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι το περιεχόμενο του απλοποιημένου τιμολογίου πρέπει να περιλαμβάνει:

- α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου,
- β) προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες,
- γ) τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται,
- δ) το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του

ε) στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου σύμφωνα με την [παράγραφο 3 του άρθρου 8](#), αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται.

10.2.2 Επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών.

Η ρύθμιση αυτή στοχεύει στην διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής.

Στις περιπτώσεις αυτές, η τεκμηρίωση της σχετικής δαπάνης από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών δύναται να επιτυγχάνεται με την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης κατά γενική περιγραφή ή και από την περιγραφή της δραστηριότητας– επαγγέλματος του εκδότη στα στοιχεία αυτά. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστατικών.».

Αναφορικά με τις δαπάνες καυσίμων και ανταλλακτικών

Επειδή, ο προσφεύγων, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, είχε στην κατοχή του δύο οχήματα. Το με αρ. κυκλοφορίας Φορτηγό Ι.Χ. μάρκας Peugeot Boxer το οποίο κινείται

με πετρέλαιο, καθώς και το με αρ. κυκλ. Renault Laguna επιβατικό Ι.Χ. το οποίο κινείται με βενζίνη. Οι δαπάνες για το επιβατικό Ι.Χ. δεν αναγνωρίστηκαν βάσει των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ και 30 παρ.4 του Κώδικα ΦΠΑ. Ο έλεγχος απέρριψε μόνο όσες αποδείξεις λιανικής πώλησης ανέγραφαν ως καύσιμο την βενζίνη καθώς και κάποιες ΑΛΠ οι οποίες ανέγραφαν ως καύσιμο το υγραέριο, για το οποίο δεν υφίσταται καν όχημα στην ιδιοκτησία του προσφεύγοντα.

Επιπλέον, δεν αναγραφόταν επί των ΑΛΠ ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, ούτε επί των Αποδείξεων οι οποίες αφορούσαν σε καύσιμο βενζίνης, ούτε σε αυτές με το πετρέλαιο, κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στο άρθρο 9 περ. 9.1.2 των ΕΛΠ και όσων διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ. 1003/2014 για την αναγραφή του αρ. κυκλοφορίας επί των παραστατικών. Ωστόσο, ο έλεγχος στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης αναγνώρισε το σύνολο των αποδείξεων οι οποίες αφορούσαν στο πετρέλαιο θεωρώντας ότι αυτές χρησιμοποιήθηκαν για το φορτηγό Ι.Χ. το οποίο και αφορά στις επαγγελματικές του δαπάνες.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι πολλές φορές χρησιμοποιούσε το προσωπικό του όχημα για την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, αυτός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Οι δαπάνες για το επιβατικό Ι.Χ. δεν αναγνωρίστηκαν βάσει των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ και 30 παρ.1 και 4 του Κώδικα ΦΠΑ. Εν προκειμένω, απορρίφθηκαν παραστατικά που αφορούσαν ανταλλακτικά οχημάτων από το περιεχόμενο των οποίων δεν προέκυπτε σαφώς εάν χρησιμοποιήθηκαν στο Φορτηγό Ι.Χ. ή στο επιβατικό Ι.Χ. ή ενίοτε σε κάποιες περιπτώσεις αναγραφόταν το μοντέλο του Ι.Χ. (βλ. τιμ. 3076/8-12-2017 – ή τιμ. 2613/14-12-2017 & ΣΙΑ ΟΕ –). Σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν. 4308/2014 από το περιεχόμενο του τιμολογίου πρέπει να προκύπτει η ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο. Δεδομένου πως ο ελεγχόμενος δεν παρείχε περαιτέρω πληροφορίες ή στοιχεία, δεν δύναται να αναγνωριστούν οι εν λόγω δαπάνες και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αναφορικά με τις δαπάνες τηλεφώνων

Επειδή, ο έλεγχος αναγνώρισε όσες δαπάνες κινητής και σταθερής τηλεφωνίας αφορούσαν το κινητό τηλέφωνο και το σταθερό τηλέφωνο (το μεγαλύτερο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα ήταν τιμολόγια της) δεδομένου πως αυτά αναγράφονταν στα εκδοθέντα τιμολόγια και στο διαδίκτυο, ως τα τηλέφωνα της επιχείρησης. Δεν αναγνωρίστηκαν τα επιπλέον τιμολόγια της VODAFONE τα οποία αφορούσαν στο κινητό τηλέφωνο και το σταθερό τηλέφωνο, δεδομένου πως ο προσφεύγων δεν είχε προσωπικό για να αιτιολογηθεί η χρήση επιπλέον τηλεφωνικού αριθμού, ούτε κάποιο υποκατάστημα για να

αιτιολογηθεί η χρήση σταθερού τηλεφώνου. Επισημαίνεται ότι η οικία του ελεγχόμενου με την επαγγελματική του έδρα βρίσκεται στην ίδια οικοδομή και επομένως, συμπίπτει η αναγραφείσα διεύθυνση επί των παραστατικών τηλεφωνίας.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι διεκπεραίωνε τις επαγγελματικές του υποχρεώσεις από όλες τις τηλεφωνικές γραμμές που είναι στο όνομά του, ήτοι δυο γραμμές κινητών και δυο γραμμές σταθερών, αυτός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αναφορικά με τις δαπάνες λογαριασμών

Επειδή, η οικία του προσφεύγοντα βρίσκεται στην ίδια οικοδομή με την επαγγελματική του έδρα επί της 3B στη Νάουσα. Σύμφωνα με τα δηλωθέντα στο Ε9 του προσφεύγοντα, στο ισόγειο βρίσκεται η επαγγελματική στέγη και η αποθήκη με αρ. παροχής ρεύματος, ενώ στον πρώτο και δεύτερο όροφο βρίσκεται η κατοικία με αρ. παροχής ρεύματος Τα παραστατικά της τα οποία απορρίφθηκαν από τον έλεγχο είχαν την περιγραφή οικιακό τιμολόγιο και αριθμό παροχής

Επειδή, στη Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) τα ακίνητα καταχωρούνται με βάση στοιχεία που προκύπτουν από το σχετικό συμβόλαιο απόκτησης. Εάν κάποιο ακίνητο αλλάξει χρήση με βάση νόμιμες και ορισθείσες διαδικασίες, ο ιδιοκτήτης οφείλει να τροποποιήσει τα στοιχεία του δηλωθέντος ακινήτου

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι ο επικαλούμενος αριθμός παροχής ρεύματος αντιστοιχεί σε αποθήκη και όχι σε οικία, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αναφορικά με τις δαπάνες διαμονής

Επειδή, ο έλεγχος απέρριψε δαπάνες διαμονής βασιζόμενος στις διατάξεις των άρθρων 23 του ΚΦΕ και 30 παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ. Όπως διαπιστώθηκε, δεν είχαν εκδοθεί παραστατικά εσόδων του προσφεύγοντα τις κοντινές ημερομηνίες διαμονής του στις περιοχές όπου βρισκόταν τα επίμαχα ξενοδοχεία που καταχωρήθηκαν στις δαπάνες. Επιπλέον, σε κάποιες περιπτώσεις τα παραστατικά ανέγραφαν δύο διαμένοντα άτομα ή δύο αεροπορικά εισιτήρια, ενώ ο προσφεύγων δεν είχε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τις δαπάνες εξοπλισμού (πχ ηλεκτρικής κουζίνας, πλυντηρίου, τηλεόρασης κλπ)

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία για να ενισχύσει τον ισχυρισμό του ότι η ηλεκτρική κουζίνα, το πλυντήριο, η τοστιέρα, το κλιματιστικό χρησιμοποιούνταν

στην επαγγελματική του δραστηριότητα. Από την αναζήτηση των χαρακτηριστικών των παραπάνω στο διαδίκτυο διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν εξειδικευμένα χαρακτηριστικά παρά αφορούσαν σε οικιακή χρήση.

Επιπλέον, τα παραπάνω δεν καταχωρήθηκαν στο μητρώο παγίων της επιχείρησης, παρά καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εξόδων ως δαπάνες κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 3 παρ. 12 περ. γ και δ του Ν. 4308/2014. Έτσι και αλλιώς τα πάγια δεν μπορούν να χαρακτηριστούν, ούτε και χαρακτηρίζονται ως δαπάνες ή αγορές εμπορευμάτων στην φορολογική νομοθεσία, διότι μπορεί να προκύψουν θέματα διακανονισμού ΦΠΑ στην πορεία της ζωής του παγίου ή και αυτοπαράδοσης ή και πώλησης αυτών στην πορεία ή και κατά τη διακοπή εργασιών της επιχείρησης, ανεξάρτητα με τον τρόπο και το ποσοστό απόσβεσης τους.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος

Αναφορικά με τις δαπάνες ρουχισμού

Επειδή, ο έλεγχος απέρριψε δαπάνες που αφορούσαν σε ρούχα και παπούτσια (μπλούζα πικέ, μπλούζα τσέπη, παντελόνι, αθλητικά παπούτσια τρεξίματος και ποδοσφαίρου και λοιπά παπούτσια χωρίς περιγραφή) διότι αυτά δεν είχαν κάποια εξειδικευμένη περιγραφή π.χ. παντελόνι εργασίας η οποία θα θεωρούνταν ότι εξυπηρετεί τις ανάγκες της δραστηριότητας του ελεγχόμενου. Επιπλέον, ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στοιχεία αιτιολόγησης του ισχυρισμού του, ο οποίος απορρίπτεται ως αβάσιμος..

Αναφορικά με τις δαπάνες υγείας

Επειδή, δαπάνη για επίσκεψη σε δερματολόγο στο Ηράκλειο Κρήτης δεν αναγνωρίστηκε διότι δεν προκύπτει σύνδεση με την επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου και κρίνεται ως μη παραγωγική και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δέκατο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 “4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “ Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, στο άρθρο 39 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, **και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.** Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

[...]

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που

πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «**1.** Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι **πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.**

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

4. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016)..

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.....

5.4 Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού),

μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή, τέλος, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017**, προβλέπεται ότι δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. [2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσά των καταθέσεων που του ζητήθηκε να αιτιολογήσει προέρχονται από αναλήψεις που πραγματοποίησε ο ίδιος, σε διάφορα χρονικά διαστήματα, και στη συνέχεια επανακατατίθενται. Ειδικότερα, με τον προσκομιζόμενο πίνακα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι με α/α 24, 26, 29, 30, 34, 37, 42, 43, 44, 45 και 46 πιστώσεις του φορολογικού έτους 2017 πραγματοποιήθηκαν κατόπιν συγκεκριμένων δικών του αναλήψεων. Ομοίως και για τις με α/α 1-5, 7-9, 12-18, 21, 23-26, 28-31, 33, 35-37, 39-40 και 42-44 πιστώσεις του φορολογικού έτους 2018.

Επειδή, ο έλεγχος αρχικά αντιστοίχισε τις τραπεζικές καταθέσεις του ελεγχόμενου διαστήματος με τα έσοδα του προσφεύγοντα βάσει βιβλίων, όπου και αντιστοιχήθηκαν τα ποσά της πρώτης στήλης (α).

Στη συνέχεια αντιστοιχήθηκε η προέλευση κάποιων καταθέσεων από αυτές που είχαν σταλεί στον ελεγχόμενο με το με αρ./2023 αίτημα (στήλη β), οι οποίες προέρχονταν και αυτές από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

Διαπιστώθηκε ότι τα έσοδα βάσει των βιβλίων ήταν μεγαλύτερα σε σχέση με το άθροισμα των α και β, κατά το ποσό της στήλης δ, το οποίο είναι ουσιαστικά το ποσό το οποίο δεν κατέστη δυνατό να αντιστοιχηθεί πλήρως με τα έσοδα του ελεγχόμενου. Ωστόσο, το υπόλοιπο των καταθέσεων που ζητήθηκε να αιτιολογήσει την προέλευση του ο ελεγχόμενος, αλλά τελικώς δεν αιτιολογήθηκε ήταν το ποσό της στήλης ε. Το ποσό αυτό ήταν μεγαλύτερο από το ποσό της στήλης δ, το οποίο σημαίνει ότι δεν δικαιολογείται η προέλευση του από την δηλωθείσα επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου, ενώ ο ελεγχόμενος ή η σύζυγος του δεν είχαν άλλη πηγή εισοδήματος (τα επιδόματα που είχε λάβει είχαν εντοπιστεί αρχικά και δεν λήφθηκαν υπόψη στον υπολογισμό):

2017	ΚΤΘ ΑΡΧΙΚΗΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗΣ (α)	ΚΤΘ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗΣ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ (β)	ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ (γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (δ = γ-α-β)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΤΘ (ε)	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ (ε-δ)
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	44.357,76	385,90	55.066,06	10.322,40		
ΦΠΑ	10.645,86	92,62	13.215,85	2.477,38		
ΣΥΝΟΛΟ	55.003,62	478,52	68.281,91	12.799,78	21.780,20	8.980,42

2018	ΚΤΘ ΑΡΧΙΚΗΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗΣ (α)	ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ (β)	ΔΙΑΦΟΡΑ (γ = β-α)	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΤΘ (δ)	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ (δ-γ)
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	26.389,90	34.446,72	8.056,83		
ΦΠΑ	6.333,57	8.267,21	1.933,64		
ΣΥΝΟΛΟ	32.723,47	42.713,93	9.990,46	21.962,00	11.971,54

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα στερείται βάσης καθότι χρησιμοποιούνται αυθαίρετα αναλήψεις μετρητών που πραγματοποιούνται καθόλη τη διάρκεια των ελεγχόμενων ετών και στη συνέχεια αυτές συγκρίνονται με επιλεκτικές καταθέσεις χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το σύνολο αυτών που δεν αιτιολογήθηκαν αλλά και το γεγονός ότι αυτές οι αναλήψεις μπορεί να προέρχονται από τις υπόλοιπες καταθέσεις που ήδη είχαν αντιστοιχηθεί από τον έλεγχο.

Επειδή, επιπλέον, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι οι υπό κρίση πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο, έτσι ώστε να μπορεί να επικαλεστεί προγενέστερη ανάληψη μετρητών

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι σαφώς και ειδικώς αιτιολογημένες, με αναλυτική αναφορά των κανόνων που ρυθμίζουν την έκδοσή τους και τη συνδρομή των πραγματικών και νομικών συνθηκών που τις επιβάλλουν.

Επειδή, το πόρισμα του ελέγχου και η νόμιμη αιτιολογία αυτού τεκμηριώθηκε πλήρως, όπως συνάγεται ευκρινώς από την οικεία έκθεση ελέγχου και συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου τυγχάνει αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 06-01-2024 με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

1)

Υπ. Αριθμ...../07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή	7.613,26€	7.613,26€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

2)

Υπ. Αριθμ...../07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή	7.349,12€	7.349,12€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

3)

Υπ. Αριθμ...../07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή		3.356,40€	3.356,40€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	334,67€	0,00€	0,00€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

4)

Υπ. Αριθμ...../07-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή		3.974,10€	3.974,10€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.549,50€	0,00€	0,00€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.