



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1464

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

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

δ.Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

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

4.Την από 26-01-2024 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά :

α)της υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ.,

β)της υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ.

.....,

γ)της υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ.
και

δ)της υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ.,
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις του ΕΛ.ΚΕ.

7.Το από 20-05-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

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

Επί της από 26-01-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.322,60€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 3.661,30€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.301,88€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 12.285,78€.

Με την υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 23.005,92€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 11.502,96€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.376,61€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 38.885,49€.

Με την υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ., μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 5.110,63€ σε 472,72€, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 1.799,55€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58Α Ν.4987/2022 ύψους 899,78€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 2.699,33€.

Με την υπ' αριθμ./28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ., μηδενίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 530,54€, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 8.183,77€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58Α Ν.4987/2022 ύψους 4.091,89€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 12.275,66€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος των από 28/12/2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013 και ΦΠΑ Ν.2859/2000 του ΕΛ.ΚΕ., κατόπιν της υπ'αριθμ. /2023 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου του.

Κατόπιν της ανωτέρω εντολής ελέγχου, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η με αρ. /25-04-2023 πρόσκληση άρθρου 14 Ν.4987/2022, στην οποία ανταποκρίθηκε και προσκόμισε τα ροζ στελέχη από τα φορολογικά στοιχεία εσόδων, τα στοιχεία δαπανών, συναφθέντα συμφωνητικά με πελάτες και εργοδηγούς, αποδεικτικά κατάθεσης μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς προμηθευτών, φωτοαντίγραφα τραπεζικών επιταγών που έλαβε από πελάτες του, εκτύπωση της κίνησης τραπεζικών λογαριασμών κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα από 01-01-2017 έως 31-12-2018. Ο προσφεύγων είναι επιτηδευματίας με κύρια δραστηριότητα «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΩΝ». Επιπλέον, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην έδρα του προσφεύγοντος, κατά τον οποίο ερευνήθηκαν η φύση και λειτουργία της επιχείρησης, η προμήθεια πάγιου και λοιπού εξοπλισμού της επιχείρησης, η δυνατότητα διαχείρισης μετρητών για την εκπλήρωση οικονομικών εκκρεμοτήτων έναντι των προμηθευτών του χωρίς προηγούμενη ανάληψη. Περαιτέρω, πραγματοποιήθηκε άρση τραπεζικού απορρήτου και επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα. Από το σύνολο των ελεγκτικών επαληθεύσεων προέκυψαν οι κάτωθι διαπιστώσεις :

- ο Δεν προσκομίστηκε φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 205,65€ πλέον ΦΠΑ 49,35€ το έτος 2017 και φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 1.080,01€ το έτος 2018.

- ο Δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής συνολικής καθαρής αξίας 31.050,00€ το φορολογικό έτος 2017 και 96.458,46€ το φορολογικό έτος 2018.

- ο Δαπάνες προσωπικές καταναλωτικές συνολικής καθαρής αξίας 13.469,85€ πλέον ΦΠΑ 3.154,27€ το φορολογικό έτος 2017 και συνολικής καθαρής αξίας 16.325,29€ πλέον ΦΠΑ 3.167,60€ το φορολογικό έτος 2018, από τις οποίες δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 7.843,98€ το φορολογικό έτος 2017 και 2.963,68€ το φορολογικό έτος 2018 καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης ως πάγιος εξοπλισμός και αφαιρείται από το σύνολο των αποσβέσεων ποσό 5.678,90€ το φορολογικό έτος 2017 και 3.036,80€ το φορολογικό έτος 2018.

- ο Δαπάνες αγοράς υλικών ή παροχής υπηρεσιών για εκτέλεση εργασιών που αφορούν τεχνικά έργα, για τα οποία ο προσφεύγων έχει υπογράψει συμφωνητικό με υπεργολάβους και στο συμφωνητικό ο υπεργολάβος αναλαμβάνει την εκτέλεση των εργασιών και τα έξοδα των υλικών. Πρόκειται για δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 8.159,31€ πλέον ΦΠΑ 1.958,23€ το φορολογικό έτος 2017 και συνολικής καθαρής αξίας 3.757,32€ πλέον ΦΠΑ 901,75€ το φορολογικό έτος 2018.

- ο Δαπάνες αγοράς υλικών και παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 4.789,94€ πλέον ΦΠΑ 1.149,59€ το φορολογικό έτος 2017, που υποδεικνύουν εργασίες ανακαίνισης και ο έλεγχος έκρινε ότι δεν αφορούν την επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, οι ανωτέρω δαπάνες που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, σύμφωνα με τα άρθρα 22 έως 24 του Ν.4172/2013, ανήλθαν στο ύψος των 56.159,67€ το φορολογικό έτος 2017 και των 117.694,20€ το φορολογικό έτος 2018. Αντίστοιχα, για τις ανωτέρω δαπάνες, εκτός αυτών που δεν εκπίπτουν λόγω μη εξόφλησης, δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Ν.2859/2000. Επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ότι το υπ'αριθμ. /23-06-2017 πιστωτικό τιμολόγιο καθαρής αξίας 1.848,03€ πλέον ΦΠΑ 442,53€ εκδόθηκε χωρίς να αποδεικνύεται από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά.

Για τα αποτελέσματα του ελέγχου συντάχθηκαν και επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα το με αριθμό .../10-11-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4987/2022 και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2017 και 2018, προκειμένου να λάβει γνώση και να διατυπώσει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση. Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρ./30-11-2023 υπόμνημα με τις απόψεις του και επιπλέον δικαιολογητικά που αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο και έγιναν εν μέρει δεκτά, ώστε ο έλεγχος προσδιόρισε εκ νέου το ύψος των δαπανών που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Ν.2859/2000. Συγκεκριμένα, προσκομίστηκε το παραστατικό καθαρής αξίας 1.080,01€ για το φορολογικό έτος 2018 που δεν είχε προσκομιστεί αρχικά, ενώ το παραστατικό που δεν είχε προσκομιστεί για το φορολογικό έτος 2017 καθαρής αξίας 205,65€ πλέον ΦΠΑ 49,35, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν αφορά την επιχείρηση. Ελέγχθηκαν παραστατικά πληρωμής μέσω τραπεζής, ώστε οι δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο προσδιορίστηκαν εκ νέου στο ύψος των 5.900,00€ το φορολογικό έτος 2017 και των 43.399,35€ το φορολογικό έτος 2018. Επιπλέον, οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ανήλθαν στο ύψος των 12.631,95€ πλέον ΦΠΑ 2.953,17€ το φορολογικό έτος 2017 και 15.925,29€ πλέον 3.167,60€ ΦΠΑ το φορολογικό έτος 2018 και οι δαπάνες από τεχνικά έργα που ανέλαβαν οι υπεργολάβοι στο ύψος των 7.674,31€ πλέον ΦΠΑ 1.841,83€ το φορολογικό έτος 2017 και στο ύψος των 3.458,76€ πλέον 830,10€ ΦΠΑ το φορολογικό έτος 2018. Συνολικά, οι δαπάνες που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης επαναπροσδιορίστηκαν στο ύψος των 29.686,77€ για το φορολογικό έτος 2017 και των 62.856,52€ το φορολογικό έτος 2018. Αντίστοιχα, στη φορολογία ΦΠΑ, οι δαπάνες, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα άσκησης έκπτωσης φόρου είναι ύψους 24.806,25€ πλέον ΦΠΑ 5.993,94€ το φορολογικό έτος 2017 και 17.638,02€ πλέον ΦΠΑ 3.901,70€ το φορολογικό έτος 2018, από τις οποίες 7.843,98€ και 2.963,68€ αφορούν πάγια το έτος 2017 και το 2018 αντίστοιχα. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1)Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αβάσιμες και αναιτιολόγητες. Το σύνολο των δαπανών είναι παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης και τα υπό κρίση τιμολόγια εξοφλήθηκαν με σύννομο τρόπο. Ειδικότερα :

α)Ως προς τις δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, αυτές αφορούν τμηματική πληρωμή των υπεργολάβων, με τους οποίους τηρεί συνεχή και επαναλαμβανόμενη συνεργασία και τους πληρώνει με την ολοκλήρωση της εκάστοτε εργασίας. Σχετικά προσκομίζει έγγραφες καρτέλες που τηρεί για τις μεταξύ τους συναλλαγές. Ως προς το ΤΠΥ/20-12-2017 που αφορά δαπάνη για υπηρεσίες της λογίστριας του, εξοφλήθηκε με τμηματικές καταβολές μέσω τραπεζής από τις 22-12-2017 έως το 2022. Αντίστοιχα, το υπ'αριθμ. ΤΠΥ/05-11-2018 εξοφλήθηκε ολοσχερώς με καταβολές το 2019.

β)Όλες οι δαπάνες που κρίθηκαν από τον έλεγχο ως προσωπικές καταναλωτικές αφορούν δαπάνες με απολύτως επαγγελματικό χαρακτήρα και είναι πραγματικές. Ειδικότερα, οι δαπάνες τηλεφωνίας που απορρίφθηκαν αφορούν τον τηλεφωνικό αριθμό που αναγράφεται σε όλα τα επαγγελματικά του έγγραφα, στο διαδίκτυο και στα διαφημιστικά υλικά. Οι δαπάνες εστιατορίου είναι ελάχιστες και αφορούν γεύματα εργασίας. Αντίστοιχα, οι δαπάνες ξενοδοχείου είναι απαραίτητες, όταν καλείται να συναντήσει πελάτες ή προμηθευτές εκτός έδρας . Οι τηλεοράσεις χρησιμοποιούνται για προβολή των έργων στους πελάτες, τα εκτυπωτικά μηχανήματα είναι για έκδοση αρχιτεκτονικών σχεδίων μεγέθους Α3 που καταθέτει στις αρμόδιες υπηρεσίες, το έξυπνο

ρολόι χειρός είναι για να συνδέεται με όλες τις συσκευές της επιχείρησης εξ αποστάσεως, τα tablet χρησιμοποιούνται σε εξωτερικούς χώρους που βρίσκεται με πελάτες. Αντίστοιχα, ένα laptop αγοράστηκε ως αναπόσπαστο κομμάτι της εργασίας του, καθώς και δαπάνες γραφείου, τραπεζιών, καρεκλών, καθισμάτων και μεταλλικών ραφιών, δαπάνη τοποθέτησης ξύλινου δαπέδου, καφετιέρας, εσπρεσιέρας, ποτηριών, ειδών οικιακής χρήσης, αφυγραντήρα, έχουν γίνει για τις ανάγκες του γραφείου. Σχετικά προσκομίζει φωτογραφίες από τον χώρο του γραφείου.

γ)Ως προς τις δαπάνες που απέρριψε ο έλεγχος σχετικά με έργα που ανατέθηκαν σε υπεργολάβους, ο προσφεύγων επικαλείται ότι πρόκειται για δαπάνες που ανέλαβε ο ίδιος.

δ)Ως προς τις δαπάνες ανακαίνισης, εσφαλμένα ο έλεγχος τις απέρριψε με την αιτιολογία ότι πραγματοποιήθηκαν εργασίες ανακαίνισης το 2016 με την έναρξη μίσθωσης του γραφείου.

2)Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επιπλέον, ο προσφεύγων αιτείται να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ώστε να εκθέσει αναλυτικά τους ισχυρισμούς του.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.4987/2022 : «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν.4987/2022 : «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του 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 πράξης 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 διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής φόρων και προστίμων 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, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν.4987/2022 :«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του Ν.4172/2013 :«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε :«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.....» και σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν. 4172/2013 : «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:..... 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,..... 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.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1216/01.10.2014 σχετικά με την κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 : «.....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..... Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ..... 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..... 10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά...»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1113/02-06-2015 σχετικά με την κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 : «.....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.....2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος 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, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).....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.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.

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..... 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.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας..... 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν.2859/2000 : «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.....4.Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4987/2022 :«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων αναλαμβάνει τεχνικά έργα, για τα οποία δεν απασχολεί εργατοτεχνικό προσωπικό, καθώς η εκτέλεση των εργασιών τους ανατίθεται σε υπεργολάβο που επιβαρύνεται με τα υλικά και το απαιτούμενο προσωπικό για την υλοποίησή του βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού ανάθεσης έργου. Τα έσοδα από την επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκεί ο προσφεύγων προέρχονται αποκλειστικά από την εκτέλεση τεχνικών έργων (ανακαινίσεις κτιρίων, διαμερισμάτων κλπ), που του ανατίθενται από ιδιώτες και επιτηδευματίες. Οι υπεργολάβοι, με τους οποίους συνεργάστηκε ο προσφεύγων στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη ήταν συγκεκριμένοι και είχε μαζί τους επαναλαμβανόμενη συνεργασία για τα τεχνικά έργα που αναλάμβανε. Ως προς τα τιμολόγια που έλαβε από αυτούς ανά τεχνικό έργο, η φορολογική αρχή προέβη σε έλεγχο όλων των τραπεζικών κινήσεων που προσκόμισε ο προσφεύγων με το με αρ. πρ./30-11-2023 υπόμνημά του, από τον οποίο προέκυψε με σαφήνεια ποια τιμολόγια εξοφλήθηκαν ολοσχερώς μέσω τραπεζής και ποια όχι, καθώς σε κάθε καταβολή μέσω τραπεζής, προκύπτει πάντα από την αιτιολογία συναλλαγής για ποιο έργο ή για

ποιο τιμολόγιο γίνεται η καταβολή. Στην οικεία έκθεση ελέγχου, αναλυτικά αποτυπώνονται τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που έλαβε ο προσφεύγων ανά προμηθευτή και ανά τεχνικό έργο, καθώς και οι τμηματικές καταβολές μέσω τραπεζής. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει καρτέλες που τηρούσε άτυπα για τις συναλλαγές του με τους υπεργολάβους. Ωστόσο, εσφαλμένα κατονομάζει αυτές ως δοσοληπτικούς λογαριασμούς, καθώς δεν προκύπτουν καταβολές των υπεργολάβων προς τον προσφεύγοντα, αλλά πρόκειται για καταγραφή των τιμολογίων που λαμβάνει ο προσφεύγων και των πληρωμών που διενεργεί. Συγκεκριμένα, στη στήλη της πίστωσης καταγράφεται ο αριθμός του τιμολογίου και στη στήλη της χρέωσης οι τμηματικές καταβολές μέσω τραπεζής. Επιπλέον, προσκομίζει κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών, επικαλούμενος καταβολές που έγιναν το 2016 ή το 2019, αλλά από την αιτιολογία συναλλαγής προκύπτει ότι αυτές αφορούν διαφορετικά έργα από αυτά, για τα οποία ο έλεγχος έκρινε ότι δεν εξοφλήθηκαν ολοσχερώς μέσω τραπεζής τα ληφθέντα τιμολόγια. Συνεπώς, η κρίση του ελέγχου είναι πλήρως και ειδικά αιτιολογημένη, ενώ ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι υπό κρίση δαπάνες εξοφλήθηκαν ολοσχερώς μέσω τραπεζής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αντίστοιχα, για την εξόφληση του υπ'αριθμ. .../20-12-2017 τιμολογίου παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 2.500,00€ πλέον ΦΠΑ 600,00€, έκδοσης της λογίστριας του, ο προσφεύγων επικαλείται καταβολές που πραγματοποιήθηκαν στις 27-11-2020, 21-04-2021, 16-07-2021 και 20-04-2022. Ωστόσο, από την αιτιολογία της συναλλαγής δεν προκύπτει ότι οι καταβολές αφορούν την εξόφληση του συγκεκριμένου τιμολογίου. Αντίθετα, στην αιτιολογία συναλλαγής της μεταφοράς στις 27-11-2020 αναγράφεται «ΓΙΑ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟ ΜΕΧΡΙ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟ», στις 16-07-2021 «ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ». Αντίστοιχα, για το ΤΠΥ/05-11-2018 έκδοσης, η κατάθεση 560,00€ στις 29-05-2019, βάσει της αιτιολογίας συναλλαγής, αφορά άλλο τιμολόγιο και συγκεκριμένα αναγράφεται στην αιτιολογία συναλλαγής «ΕΝΑΝΤΙ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ 31». Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εξόφλησης των εν λόγω τιμολογίων μέσω τραπεζής, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, αντίθετα, ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ως μη εκπιπόμενες δαπάνες, για τις οποίες ο προσφεύγων έλαβε τιμολόγια από τους υπεργολάβους με καθαρή αξία κάτω των 500,00€ έκαστο, με την αιτιολογία ότι έγινε καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 επειδή αφορούν το ίδιο έργο και εκδόθηκαν την ίδια ημέρα ή σε κοντινή ημερομηνία. Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέγραψε με τον, ΑΦΜ, το από 01/08/2018 ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης έργου για εκτέλεση εργασιών σε οικοδομή επί της, για τις οποίες εκδόθηκαν τα υπ'αριθμ./07-08-2018 και/10-08-2018 ΤΠΥ και το από 09-08-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης έργου για εκτέλεση εργασιών σε οικοδομή επί της για τις οποίες έλαβε τα υπ'αριθμ./14-08-2018,/20-08-2018 ΤΠΥ και/23-08-2018 ΤΠΥ. Επιπλέον, υπέγραψε με τον το από 01-11-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης έργου για εκτέλεση εργασιών επί της οδού, για τις οποίες έλαβε τα υπ'αριθμ./23-11-2018,/30-11-2018,/07-12-2018 και/14-12-2018 ΤΠΥ και το από 23-10-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό με τον, για τις εργασίες του οποίου έλαβε τα υπ'αριθμ./03-12-2018 και/07-12-2018 ΤΠΥ. Σε κάθε ιδιωτικό συμφωνητικό καταγράφονται οι επιμέρους εργασίες που θα εκτελεστούν και συμφωνείται η αμοιβή του υπεργολάβου να καταβληθεί τμηματικά και ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών. Εν προκειμένω, δεν προκύπτουν από την έκθεση ελέγχου ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την θεμελίωση δικαιώματος είσπραξης αμοιβής, παρότι μόνο αναφέρεται ότι τα τιμολόγια αφορούν το ίδιο έργο και έχουν συνεχόμενη αρίθμηση, στοιχεία που από μόνα τους δεν είναι πρόσφορα για την καταστρατήγηση της διάταξης του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Συνεπώς, ο ισχυρισμός

του προσφεύγοντος ότι έλαβε το κάθε τιμολόγιο με την εκτέλεση προοδευτικά των εργασιών και κατέβαλε το αντίστοιχο ποσό σε μετρητά, λόγω μη υποχρέωσης εξόφλησης μέσω τραπεζής, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός. Βάσει αυτού, τα τιμολόγια με καθαρή αξία κάτω των 500,00€, για τα οποία εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι είναι μη εκπιπτόμενες δαπάνες, αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	ΑΡ.ΤΠΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ
1	...	23-11-2018	490,00	117,60	...
2	...	30-11-2018	470,00	112,80	...
3	...	07-12-2018	490,00	117,60	...
4	...	14-12-2018	450,00	108,00	...
5	...	03-12-2018	480,00	115,20	...
6	...	07-12-2018	470,00	112,80	...
7	...	07-08-2018	420,00	100,00	...
8	...	10-08-2018	480,00	115,20	...
9	...	14-08-2018	450,00	108,00	...
10	...	20-08-2018	450,00	108,00	...
11	...	23-08-2018	400,00	96,00	...
		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	5.050,00€		

Επειδή, περαιτέρω, αιτιολογημένα ο έλεγχος έκρινε ως μη εκπιπτόμενες, δαπάνες προσωπικές καταναλωτικές και συγκεκριμένα δαπάνες που αφορούν εστιατόρια, αεροπορικά εισιτήρια, ξενοδοχεία, κάβα ποτών, είδη οικιακού εξοπλισμού, ασφάλιστρα, τρεις τηλεοράσεις, tablet, τέσσερα κινητά τηλέφωνα, "smartwatch", έπιπλα και ηλεκτρικές συσκευές, σχολικά είδη, σε ποσότητες που υπερβαίνουν τον αριθμό που θα μπορούσε να χρησιμοποιήσει η επιχείρηση, με δεδομένο ότι δεν απασχολεί καν προσωπικό, ενώ και από το είδος των δαπανών δεν προκύπτει ότι αυτές αφορούν την επιχείρηση και είναι παραγωγικές, ήτοι ότι έχουν χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες της επιχείρησης και τη συμβολή στη δημιουργία εισοδήματος. Επιπλέον, ως προς τους λογαριασμούς κινητής τηλεφωνίας, ο έλεγχος έκρινε ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες λογαριασμών που αναγράφουν τη διεύθυνση οικίας του προσφεύγοντος και αφορούν οικογενειακό πακέτο σύνδεσης, ενώ αποδέχθηκε δαπάνες λογαριασμών τηλεφωνίας που αναγράφουν την διεύθυνση της έδρας της επιχείρησης. Επιπρόσθετα, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε -από τις δύο σελίδες του βιβλίου μητρώου παγίων που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο (μία για κάθε έτος)-, την ύπαρξη από προγενέστερο έτος πάγιου εξοπλισμού, σε παρόμοια είδη, τα οποία επαναλαμβάνονται κατά τα ελεγχόμενα έτη 2017-2018. Για παράδειγμα, υπάρχουν καταχωρημένες τρεις διευθυντικές καρέκλες OTELO, με ημερομηνία κτήσης 06/12/2016, δύο καναπέδες με ημερομηνία κτήσης 16/07/2015, μία καφετιέρα εσπρέσσο DELONGHI, με ημερομηνία κτήσης 14/11/2016, μία παγομηχανή με ημερομηνία κτήσης 10/10/2016.

Επειδή, περαιτέρω, αιτιολογημένα ο έλεγχος έκρινε ότι δαπάνες αγοράς υλικών (δομικών και ηλεκτρολογικών) και λήψης υπηρεσιών (αλλαγή δαπέδου, ηλεκτρολογική εγκατάσταση κλπ), υποδεικνύουν εργασίες ανακαίνισης, όπως αποδέχεται και ο ίδιος ο προσφεύγων. Ωστόσο, οι εν λόγω δαπάνες είναι σε τέτοια ποσότητα (ενδεικτικά, περίπου 36 είδη για πρίζες, εκατό μέτρα σωλήνες σπράλ, είκοσι πέντε τεμάχια γωνίες, πάνω από εβδομήντα πέντε κιλά κόλλα) και λαμβάνουν χώρα σε επαναλαμβανόμενα χρονικά διαστήματα από τον Φεβρουάριο του 2017 έως τον Δεκέμβριο του 2017, επαναλαμβάνεται δε η αγορά των υλικών, όπως ενδεικτικά αγορά δύο σακούλες KERAKOLL στις 01-03-2017 και 50 κιλά στις 02-05-2017, ενώ εργασίες ανακαίνισης του μισθίου είχαν πραγματοποιηθεί ήδη κατά το χρονικό διάστημα από 01-08-2016 έως 31-12-2016. Ειδικότερα, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, υπήρχε ιδιαίτερη μνεία

στο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης για καταβολή συμβολικού μισθώματος τριάντα ευρώ για το χρονικό διάστημα από 01/08/2016 έως 31/12/2016, προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι αυξημένες δαπάνες εγκατάστασης της έδρας του προσφεύγοντος, γεγονός που υποδεικνύει ότι οι εργασίες ανακαίνισης της επαγγελματικής στέγης πραγματοποιήθηκαν κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα. Επιπλέον, δεν υφίσταται χρονική συνοχή στη σειρά των εργασιών, με την έννοια ότι κατά το έτος 2017 καταχωρούνται στα βιβλία τιμολόγια που παραπέμπουν σε καλλωπισμό του χώρου και ταυτόχρονα ή σε μεταγενέστερο χρόνο (έτος 2018) παρουσιάζονται εκ νέου εργασίες ανακαίνισης, όπως τοποθέτησης δαπέδου, ηλεκτρολογικές εργασίες και αγορά ειδών πρίζας. Συνεπώς, οι εν λόγω δαπάνες δεν αφορούν την επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ως μη εκπιπόμενες, δαπάνες που αφορούν αγορά οικοδομικών υλικών και παροχή υπηρεσιών για εκτέλεση εργασιών για συγκεκριμένο έργο, ύστερα από αντιπαραβολή με τα εκάστοτε ιδιωτικά συμφωνητικά που υπέγραψε ο προσφεύγων με τους υπεργολάβους, βάσει των όρων του συμφωνητικού ότι την αγορά των υλικών και την παροχή υπηρεσιών αναλαμβάνει ο υπεργολάβος. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, σε ορισμένες περιπτώσεις διαπιστώθηκε ότι τα εν λόγω έξοδα επηρεάζουν σημαντικά το ισοζύγιο εσόδων – εξόδων κάθε έργου, με αποτέλεσμα το αναμενόμενο κέρδος της επιχείρησης του προσφεύγοντος να ελαχιστοποιείται. Συνεπώς, ορθά ο έλεγχος έκρινε ότι οι εν λόγω δαπάνες δεν είναι παραγωγικές για την επιχείρηση του προσφεύγοντος, καθώς δεν δημιουργούν εισόδημα για την επιχείρησή του, αλλά για την επιχείρηση του υπεργολάβου, ενώ ο προσφεύγων έχει εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τόσο τις εν λόγω δαπάνες όσο και τη δαπάνη παροχής υπηρεσίας του υπεργολάβου, στην οποία ενσωματώνεται και η κάθε σχετική δαπάνη, για την οποία έλαβε διακριτό τιμολόγιο ο προσφεύγων από άλλον συνεργαζόμενο επιτηδευματία. Αντίθετα, ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο ίδιος ανέλαβε τις εν λόγω δαπάνες, επικαλούμενος τυπογραφικά λάθη ή εκ παραδρομής αναφορά στο ιδιωτικό συμφωνητικό, ισχυρισμοί που απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, ωστόσο, στην κατηγορία των συγκεκριμένων δαπανών που ο έλεγχος έκρινε ως μη εκπιπόμενες, συμπεριλαμβάνονται και δαπάνες, για τις οποίες ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι τις ανέλαβε ο υπεργολάβος, ώστε η κρίση της φορολογικής αρχής είναι πλημμελώς αιτιολογημένη. Συγκεκριμένα, ως προς τα ΤΠΥ/10-02-2018 και/14-02-2018 καθαρής αξίας 500,00€ πλέον ΦΠΑ 120,00 έκαστο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίθηκε στο βάρος απόδειξης ότι οι εν λόγω δαπάνες δεν αφορούν την επιχείρηση του προσφεύγοντος, καθώς αποδέχεται ότι δεν μπορούν να επαληθευθούν οι εργασίες λόγω απουσίας της επισυναπτόμενης στο ιδιωτικό συμφωνητικό λίστας εργασιών. Επιπλέον, αναφέρει ότι είναι παρόμοιο το περιεχόμενο της παροχής υπηρεσιών στα δύο τιμολόγια, ενώ στο υπ' αριθμ. .../10-02-2018 ΤΠΥ αναγράφεται ως είδος εργασιών «τοποθέτηση κασετίνας οροφής μετά των υλικών, ρύθμιση αεραγωγών» και στο υπ' αριθμ./14-02-2018 αναγράφεται «Συντήρηση-καθαρισμός περσίδων ισογείου, τοποθέτηση νέου δικτύου εισαγωγής-εξαγωγής νερού αέρα, διαμόρφωση δικτύου εξαερισμού υπογείου», εργασίες, για τις οποίες γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι διαφορετικές. Αντίστοιχα, η φορολογική αρχή έκρινε ως μη εκπιπόμενες δαπάνες, το υπ' αριθμ./29-05-2018 τιμολόγιο αγοράς ρολοκουρτίνας καθαρής αξίας 377,42€ πλέον ΦΠΑ 90,58€, το υπ' αριθμ./04-07-2018 τιμολόγιο αγοράς μεμβράνης καθαρής αξίας 360,00€ πλέον ΦΠΑ 86,40€ και το υπ' αριθμ./20-09-2018 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 586,00€ πλέον ΦΠΑ 140,64€ με είδος παρασχεθείσας υπηρεσίας «ξήλωμα και τοποθέτηση πορτών και συντήρηση πορτών επί της οδού, με την αιτιολογία ότι στο έργο ανέλαβε τις ξυλουργικές εργασίες η εταιρία «.....». Ωστόσο, με το από 29-03-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό υπεργολάβου που ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο, αποδεικνύει ότι ο ίδιος

ανέλαβε εργασίες που σχετίζονται με τα υπό κρίση τιμολόγια και συγκεκριμένα «αποξήλωση εσωτερικών θυρών», «συντήρηση μηχανισμών εξωτερικών κουφωμάτων», «τοποθέτηση λευκής μεμβράνης βινυλίου» και «αντικατάσταση ρολών». Συνεπώς, για τις εν λόγω δαπάνες συνολικής αξίας 2.323,42€ πλέον ΦΠΑ 557,62€, γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι η φορολογική αρχή τις έκρινε εσφαλμένα ως μη εκπιπόμενες.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2018, από τις μη εκπιπόμενες δαπάνες συνολικής αξίας 62.856,52€, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, πρέπει να αφαιρεθούν δαπάνες συνολικής αξίας $5.050 + 2.323,42 = 7.373,42\text{€}$, ώστε οι μη εκπιπόμενες δαπάνες ανέρχονται στο ύψος των $62.856,52 - 7.373,42 = 55.483,10\text{€}$, και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, από τις δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση συνολικής αξίας 17.638,02€ αφαιρούνται δαπάνες συνολικής αξίας 2.323,42€, ώστε οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, βάσει του άρθρου 30 Ν.2859/2000, προσδιορίζονται στο ύψος των $17.638,02 - 2.323,42 = 15.314,60\text{€}$ πλέον ΦΠΑ $(3.901,70 - 557,62) = 3.344,08\text{€}$. Βάσει αυτών, το συνολικό φορολογητέο εισόδημα για το έτος 2018 αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
Ακίνητη περιουσία :	8.741,30€
Τόκοι – Μερίσματα – Δικαιώματα :	21,34€
Επιχειρηματική δραστηριότητα :	62.963,46€
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα :	71.726,10€

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών

και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια. Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή τα όσα επικαλείται και προσκομίζει ο προσφεύγων δεν αποτελούν νέα στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ώστε να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αποφασίζουμε

Την **εν μέρει αποδοχή** της από 26-01-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ,

την **επικύρωση**:

α) της υπ' αριθμ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ. και

β) της υπ' αριθμ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ. και την **τροποποίηση**:

α) της υπ' αριθμ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ. και

β) της υπ' αριθμ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

υπ' αριθμ. /28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης- Απόφασης
Σύνολο για καταβολή :	686,64€	12.972,42€	12.972,42€	12.285,78€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

υπ' αριθμ. /28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου	Βάσει δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά δήλωσης- Απόφασης
--	---------------	---------------	----------------	---------------------------

φορολογικού έτους 2017				
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση :	5.110,63€	472,72€	472,72€	4.637,91€
Σύνολο για καταβολή :		2.699,33€	2.699,33€	2.699,33€

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Ν.4987/2022.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018				
Η αριθμ./28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	16.243,00	79.099,52	71.726,10	55.483,10
Φορολογητέο εισόδημα συζύγου				
φόρος πιστωτικό ποσό	417,03			
Χρεωστικό ποσό		22.588,89	19.270,85	19.687,88
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	276,04	276,04	276,04	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου	55,21	55,21	55,21	0,00
Πρόστιμο άρθρ.58 Ν.4987/2022		11.502,96	9.843,94	9.843,94
Ειδ. Εισφ. Αλληλεγγύης	93,35	4.469,96	3.806,35	3.713,00
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Διαφορά Συμψηφισμού	657,57	657,57	657,57	
Σύνολο για καταβολή:	0,00	38.885,49	33.244,82	33.244,82

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

Η αριθμ./28-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	210.072,63	210.072,63	210.072,63	
Αξία φορολογητέων εισροών	191.467,66	173.829,64	176.153,06	15.314,60
Φόρος εκροών	50.417,43	50.417,43	50.417,43	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	50.947,97	42.233,66	42.791,28	8.156,69
Πιστωτικό υπόλοιπο	530,54			
Χρεωστικό υπόλοιπο		8.183,77	7.626,15	7.626,15
Πρόστιμο άρθρ.58 Ν.4987/2022		4.091,89	3.813,08	3.813,08
Σύνολο για καταβολή:		12.275,66	11.439,23	11.439,23
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση:	530,54	0,00	0,00	530,54

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.