



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 24/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1421

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024).
- 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 1064/2017 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 Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **25/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε.**» με το διακριτικό τίτλο «. . . .», με ΑΦΜ, που εδρεύει στο, ..., Τ.Κ..... και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά : α) των με αριθ.,, ... και .../27-12-2023 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019 και 2020, αντίστοιχα, β) των με αριθ., .., .. και .../27-12-2023 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, ΦΠΑ / πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών περιόδων 01/01/2017–31/12/2017, 01/01/2018-31/12/2018, 01/01/2019-31/12/2019 και 01/01/2020-31/12/2020, αντίστοιχα, γ) της με αριθ./27-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017 και δ) της με αριθ..../27-12-2023 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, της Προϊσταμένης του 2^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **25/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε.**» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./**27.12.2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 29.305,90 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4987/2022, ύψους 14.652,75 €, **ήτοι συνολικά ποσό 43.958,25 €.**

Με την υπ' αριθ./**27.12.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 86.021,78 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ύψους **43.010,89 €**, ήτοι συνολικά ποσό **129.032,67 €.**

Με την υπ' αριθ./**27.12.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 29.605,26 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ύψους **14.802,63 €**, ήτοι συνολικά ποσό **44.407,89 €.**

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, δεν καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου, αλλά οι φορολογητέες ζημίες επαναπροσδιορίστηκαν στο ύψος των 182.037,53€, έναντι των δηλωθεισών ζημιών 206.453,19€, ήτοι, διαφορά -24.415,66€.

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 23.921,35 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022, ύψους 1.209,68 €, **ήτοι συνολικά ποσό 25.131,03 €.**

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ /πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 70.860,16 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022, ύψους 1.344,70€, **ήτοι συνολικά ποσό 72.204,86 €.**

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 27.654,26 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022, ύψους 1.915,08 €, **ήτοι συνολικά ποσό 29.569,34 €.**

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 282,58 €, ενώ μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση κατά το ποσό των 5.061,67€.

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χαρτόσημο ύψους 310,51€, πλέον ΟΓΑ Χαρτοσήμου ύψους 62,10€, **ήτοι συνολικά ποσό 372,61 €.**

Με την υπ' αριθ./27.12.2023 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας τελών χαρτοσήμου κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου,

που επισύρουν τις κυρώσεις της παρ. 1γ' και 2γ' του άρθρου 54 του ν. 4987/2022, ως μεγαλύτερου προστίμου, κατά τα οριζόμενα της παρ. 6 του άρθρου 62 του ν. 4987/2022.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, κατόπιν διαβίβασης της από 15/09/2023 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου άρθρου 46 Ν.4987/2022, της από 31/10/2023 έκθεσης Ε.Λ.Π.(Ν.4308/2014)&Κ.Φ.Δ.(Ν.4987/2022) και των από 27/12/2023 πληροφοριακών εκθέσεων ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α, και Τελών Χαρτοσήμου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσσαλονίκης (Αριθ.Υπόθ.: 1307/2022) που συντάχθηκαν για την επιχείρηση με την επωνυμία «..... - Ο.Ε.» με ΑΦΜ....., με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες μεσιτικού γραφείου ακινήτων έναντι αμοιβής. Από τις ανωτέρω εκθέσεις διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, υπέπεσε, στις παρακάτω, ανά φορολογικό έτος, παραβάσεις:

A. ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ Ή ΑΝΑΚΡΙΒΟΥΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1) Μη έκδοση συνολικά εξήντα τρεις (63) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής καθαρής αξίας **83.240,88€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **19.977,84€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2,5 παρ.5,12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

2) Έκδοση έξι (6) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αποκρυβείας αξίας **6.350,81€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **1.524,19€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2,5 παρ.5,8 και 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

1) Μη έκδοση συνολικά σαράντα επτά (47) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής καθαρής αξίας **285.430,95€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **68.503,43€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2,5 παρ.5,12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

2) Μη καταχώρηση δύο (2) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών στα τηρούμενα βιβλία συνολικής καθαρής αξίας **1.387,10€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **332,90€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2, 3 παρ.1 και 6 παρ.1 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που δεν επισύρει κυρώσεις του Ν.4987/2022.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

1) Μη έκδοση συνολικά είκοσι μία (21) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής καθαρής αξίας **96.497,37€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **23.159,39€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2,5 παρ.5,12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

2) Έκδοση δύο (2) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αποκρυβείας αξίας **5.592,36€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **1.342,17€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2,5 παρ.5,8 και 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

1) Μη έκδοση συνολικά οκτώ (8) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής καθαρής αξίας **22.236,26€** πλέον ΦΠΑ 24% συνολικού ποσού **5.336,70€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2,5 παρ.5,12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

2) Ανακριβής καταχώρηση μίας (1) απόδειξης παροχής υπηρεσιών στα τηρούμενα βιβλία και συγκεκριμένα της Νο 533/11-11-2020, καθαρής αποκρυβείας αξίας **31,45€** πλέον ΦΠΑ 24% ποσού **7,55€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2, 3 παρ.1 και 5 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που δεν επισύρει κυρώσεις του Ν.4987/2022.

Β)ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2020
Δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής (περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013),	5.584,72	1.376,20	8.314,55	6.139,47
Δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια της περ.α' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013	11.693,55	10.080,65	18.846,92	
Δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια της περ.γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013			2.700,00	
σύνολο	17.278,27	11.456,85	29.861,47	6.139,47

Παράλληλα από τους παράλληλους ελέγχους άρσης τραπεζικού απορρήτου που διενήργησε η ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης στους εταίρους της προσφεύγουσας, διαπίστωσε ότι το συνολικό ποσό των πιστώσεων που έγιναν το φορολογικό έτος 2017, στους προσωπικούς λογαριασμούς των εταίρων, με ΑΦΜ καιμε ΑΦΜ, ήταν μεγαλύτερο από τα καθαρά κέρδη που τους αναλογούσαν από τη συμμετοχή τους στην εταιρεία και δηλώθηκαν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017. Ως εκ τούτου κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, ήτοι, σε τέλος 1% επί της διαφοράς μεταξύ των αναλήψεων και των δηλωθέντων κερδών των εταίρων, ποσού 31.051,24€.

Ακολούθως, το 2^ο ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, υιοθέτησε τις διαπιστώσεις, τόσο της από 31/10/2023 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(Ε.Λ.Π) και ν.4987/2022(ΚΦΔ), όσο και

των πληροφοριακών εκθέσεων εισοδήματος ΦΠΑ και Τελών Χαρτοσήμου, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσσαλονίκης που αφορούσαν την ελεγχόμενη οντότητα Ο.Ε. με ΑΦΜ, για τα φορολογικά έτη 2017-2020 (φορολογική περίοδος 01/01/2017 -31/12/2020), προβαίνοντας στην έκδοση του με αριθ./21-11-2023 σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4987/2022, με τους αντίστοιχους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρων (εισοδήματος και ΦΠΑ) και τελών Χαρτοσήμου, τα οποία αναρτήθηκαν αυθημερόν, στην εφαρμογή του taxisnet, e-κοινοποίηση. Στη συνέχεια ο διαχειριστής της προσφεύγουσας επιχείρησης υπέβαλε σε ηλεκτρονική μορφή, αντίγραφα φορολογικών στοιχείων, διάφορα έγγραφα, τραπεζικά έγγραφα και λοιπά στοιχεία, μεγάλο μέρος των οποίων είχε ήδη προσκομίσει κατά τον αρχικό έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Επειδή, για ορισμένα φορολογικά στοιχεία δαπανών, όπως αναλυτικά καταγράφονται στη σελίδα 14 της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προσκομίστηκαν τα έγγραφα εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής, τα οποία δεν είχαν προσκομιστεί κατά τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας. Για τις υπόλοιπες δαπάνες δεν προσκομίστηκαν στοιχεία ώστε να ανατρέψουν το πόρισμα ελέγχου της ΥΕΔΔΕ και λογίστηκαν από τον έλεγχο ως λογιστικές διαφορές.

Επιπλέον επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και συμπεριέλαβε στα ακαθάριστά της έσοδα και στις φορολογητέες εκροές της, ποσά καθαρής αξίας 1.385,97€ πλέον ΦΠΑ 332,63€ για το φορολογικό έτος 2018 και τη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 και ποσά καθαρής αξίας 2.822,58€ πλέον ΦΠΑ 677,42€ για το φορολογικό έτος 2019 και τη φορολογική περίοδο 01/01/2019-31/12/2019, τα ανωτέρω ποσά αφαιρέθηκαν από την αποκρυβείσα ύλη, λόγω μη έκδοσης ή μη καταχώρισης φορολογικών στοιχείων των αντίστοιχων φορολογικών ετών /περιόδων.

Κατόπιν των ανωτέρω τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν ανά έτος ως εξής :

	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2020
Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	247.925,06	312.679,35	408.737,34	243.069,13
Πλέον αποκρυβείσα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων	83.240,88	284.044,98	93.674,79	22.236,26

Πλέον αποκρυβείσα ύλη λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων-καταχώρησης	6.350,81	1.125,00	5.592,36	31,45
Ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου	337.516,75	597.849,33	508.004,49	265.336,84
Καθαρά κέρδη βάσει λογιστικού προσδιορισμού (βάσει δήλωσης)	964,67	35.801,39	33.605,23	-206.453,19
Πλέον μη εκπιπτόμενες δαπάνες βάσει δήλωσης		1.140,00	13.533,18	
Καθαρά κέρδη/ζημίες βάσει δήλωσης	964,67	36.941,39	47.138,41	-206.453,19
Πλέον αποκρυβείσα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων	83.240,88	284.044,98	93.674,79	22.236,26
Πλέον αποκρυβείσα ύλη λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων	6.350,81	1.125,00	5.592,36	31,45
Πλέον δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής	1.381,10	1.376,20	5.241,20	2.147,95
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες βάσει του άρθρου 22 του ν. 4172/2013	10.080,65	10.080,63	18.846,92	
Καθαρά κέρδη βάσει ελέγχου	102.018,11	333.568,20	170.493,68	-182.037,53

Στη φορολογία ΦΠΑ, ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τις φορολογητέες εισροές, ως κάτωθι:

	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΦΟΡ/ΚΟ ΕΤΟΣ 2020
Φορολογητέες εκροές	343.980,16	607.993,97	547.298,99	154.477,75
Φορολογητέες εισροές	131.583,67	80.296,94	212.772,22	230.571,02

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Νομικά εσφαλμένοι οι προσδιορισμοί Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, διότι ερείδονται επί νομικά πλημμελών καταλογισμών, λόγω μη συνδρομής των προϋποθέσεων του νόμου, άλλως μη συνδρομή των προϋποθέσεων καταλογισμού των προστίμων, λόγω μη διενέργειας οιασδήποτε παράβασης, άλλως ακυρωτέοι οι καταλογισμοί, λόγω μη επαρκούς ,άλλως αντιφατικής αιτιολογίας των αποδιδόμενων παραβάσεων εκ μέρους της Φορολογικής Αρχής, αιτιολογία, η οποία δεν μπορεί

να υποκατασταθεί χωρίς τούτο να συνιστά ανεπίτρεπτη μεταβολή της πραγματικής βάσης των αποδιδόμενων καταλογισμών:

2) Σχετικά με τα επί μέρους ποσά, τα οποία προσμετρώνται στη βάση υπολογισμού των φορολογητέων εσόδων για τα οποία δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς τα φορολογικά στοιχεία εσόδων.

3) Μη νόμιμος καταλογισμός λογιστικών διαφορών.

4) Μη νόμιμος καταλογισμός του φόρου εισροών στη Φορολογία ΦΠΑ, των λογιστικών διαφορών που καταλογίσθηκαν στη Φορολογία Εισοδήματος.

5) Μη νόμιμοι οι σχετικοί καταλογισμοί λόγω νομικής πλημμέλειας, άλλως λόγω έλλειψης αιτιολογίας άλλως, λόγω αντιφατικής προσέγγισης εκ μέρους του ΕΛ.ΚΕ., αιτιολογία που δεν μπορεί να υποκατασταθεί χωρίς τούτο να συνιστά ανεπίτρεπτη μεταβολή της πραγματικής βάσης. (προσβαλλόμενη πράξη χαρτοσήμου).

Ως προς τον πρώτο και το δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί μη συνδρομής των προϋποθέσεων καταλογισμού των προστίμων, λόγω μη διενέργειας οιασδήποτε παράβασης, προβλήθηκαν με την αριθ. πρωτ./07-12-2023 ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ./02-05-2024 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία έγιναν μερικώς δεκτοί οι ως άνω ισχυρισμοί. Συγκεκριμένα, σχετικά με τις παραβάσεις της μη έκδοσης στοιχείων από αναλήψεις μετρητών και διενέργειας εμβασμάτων από το με αριθ. λογαριασμό του και συνδικαιούχους τους και, σε λογαριασμούς τρίτων (προμηθευτών), επισημάνθηκαν τα εξής :

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 29/12/2016 σύμβαση διαχείρισης κατασκευαστικού έργου:

- ο ανέθεσε στην Προσφεύγουσα το σύνολο των εργασιών για τη διαχείριση του έργου «Κατασκευή κατοικίας στη, όπως αυτά περιγράφονται αναλυτικά στην προσκομισθείσα ενώπιον του Ελέγχου σύμβαση (Σχετ. 2). Συνεπώς, η προσφεύγουσα ανέλαβε όχι την κατασκευή του έργου, ήτοι την κατασκευή του έργου με δικά της έξοδα και στη συνέχεια την τιμολόγηση του συνόλου της αξίας αυτού στον αντισυμβαλλόμενο, αλλά τη διαχείριση του έργου, ήτοι την παροχή υπηρεσίας όπως αναφέρεται στο άρθρο 1 της σύμβασης, όσον αφορά την εκτέλεση όλων των απαιτούμενων εργασιών και την πραγματοποίηση όλων των αναγκαίων έργων μέχρι πλήρους λειτουργίας του, γεγονός το οποίο αποδέχεται η φορολογική αρχή. Συνεπώς, δεν πρόκειται για κατασκευή έργου από την ίδια με δαπάνες τρίτου, καθόσον η ελεγκτική αρχή ουδόλως αρνείται την υφιστάμενη σύμβαση ως σύμβαση διαχείρισης έργου και όχι ως σύμβαση κατασκευής έργου, ως εκ τούτου ουδεμία υποχρέωση είχε η εταιρεία για την τήρηση πρόσθετων λογιστικών αρχείων και ειδικότερα έκδοσης εκκαθαρίσεων.

-Η αμοιβή της προσφεύγουσας για τη διαχείριση του συγκεκριμένου έργου συμφωνήθηκε σε ποσοστό 15% πλέον ΦΠΑ 24% επί του τελικού κόστους του έργου, η οποία θα εφαρμοζόταν πάνω στο τελικό κόστος του έργου προ ΦΠΑ καταβλητέο παράλληλα με την πρόοδο εργασιών του έργου και σύμφωνα με την διαδικασία που ορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 6 της σύμβασης. Συνεπώς, ουδεμία άλλη αμοιβή συμφωνήθηκε ή προκύπτει ότι συμφωνήθηκε από την εν λόγω σύμβαση, σύμβαση, η οποία ουδόλως αμφισβητήθηκε ως προς το πραγματικό της από την Ελεγκτική Αρχή.

Επειδή, ο κ., ή ο κ. προέβαιναν στην εξόφληση των σχετικών δαπανών που απαιτούνταν για την εκτέλεση του έργου, κατόπιν ανάληψης των σχετικών ποσών στο όνομά τους, αλλά για λογαριασμό του αλλοδαπού φυσικού προσώπου και για αυτό το λόγο ελάμβαναν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, τις οποίες παρέδωσαν στον κ..... όπως προκύπτει από το πρωτόκολλο παράδοσης παραλαβής (Σχ.1).

Επειδή, ο τρόπος εξόφλησης των εξόδων του έργου και των δαπανών τρίτων γινόταν με εμβάσματα από το εξωτερικό από τον κύριο του έργου, κ., στον υπ' αριθ. GR..... λογαριασμό της Τράπεζας ο οποίος άνοιξε στην Ελλάδα αποκλειστικά για τις ανάγκες του έργου. Ο εν λόγω λογαριασμός ανοίχθηκε, όπως επιβεβαιώνεται από την ίδια ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, με συνδικαιούχους μόνο φυσικά πρόσωπα ήτοι τον, τον και τον και όχι την προσφεύγουσα εταιρεία. Τα χρήματα βρίσκονταν στην κυριότητα του κυρίου του έργου, χρησιμοποιούνταν από τα φυσικά πρόσωπα που έκαναν τις αναλήψεις για την εξυπηρέτηση των αναγκών του έργου, και πληρώνονταν τα απαιτούμενα έξοδα για τις ανάγκες του έργου. Συνεπώς, δεν εντοπίζεται καμία σύνδεση της εταιρείας με τα χρήματα που εμβάσθηκαν στο λογαριασμό των τριών φυσικών προσώπων, καθόσον εκλείπει το ενδιαμέσο βήμα στην επαγωγική προσέγγιση που θα δικαιολογούσε την τεκμηρίωση της παράβασης της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων εκ μέρους της, πολλώ δε μάλλον, για τα χρήματα που εμβάσθηκαν σε λογαριασμούς τρίτων προσώπων (προμηθευτών κλπ) και στη μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών εκ μέρους της εταιρείας.

Επειδή, η φορολογική αρχή, η οποία φέρει κατά νόμο το βάρος αποδείξεως των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν τις παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εκ μέρους της, από αναλήψεις μετρητών από φυσικά πρόσωπα και διατραπεζικές συναλλαγές του με αριθ. λογαριασμού, με τρίτα πρόσωπα, θεμελίωσε το πόρισμά της μόνο κατ' επίκληση της παρ. 5 του άρθρου 19 του ν. 2859/2000, το οποίο δεν τυγχάνει εφαρμογής στην προκειμένη περίπτωση, δεδομένου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις αυτού.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται αποδεκτοί ως προς το σκέλος αυτό.

Σχετικά με τις παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης στοιχείων κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών της λογαριασμών, επισημαίνουμε ότι :

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας προέκυψαν πιστώσεις για τις οποίες ο έλεγχος ζήτησε πληροφορίες από την προσφεύγουσα, η οποία παρείχε διευκρινήσεις / αποδείξεις και το μεγαλύτερο μέρος των ως άνω ελεγχόμενων καταθέσεων έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο.

Δεν δικαιολογήθηκαν καταθέσεις :

- καταθέσεις συνολικού ποσού 5.440,00€ (καθαρή αξία 4.387,09€), και 7.875,00€ (καθαρή αξία 6.350,81€), για το φορολογικό έτος 2017 για τις οποίες καταλογίστηκαν παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, αντίστοιχα,
- κατάθεση συνολικού ποσού 305,00€ (καθαρή αξία 245,95€), για το φορολογικό έτος 2018, για την οποία καταλογίστηκε παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου
- καταθέσεις συνολικού ποσού 3.500,00€ (καθαρή αξία 2.822,58€), και 6.934,53€ (καθαρή αξία 5.592,36€), για το φορολογικό έτος 2019 για τις οποίες καταλογίστηκαν παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, αντίστοιχα.

Επειδή, ακολούθως από την επισκόπηση των με αριθ. .../29-03-2023 και/30-03-2023 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικών ετών 2018 και 2019, καθώς και των με αριθ. ... και/2023 δηλώσεων ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01/01/2018-31/12/2018 και 01/01/2019-31/12/2019, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δήλωσε επιπλέον φορολογητέα ύλη ύψους 508,07€ για το φορολογικό έτος 2018, μέρος της οποίας αντιστοιχεί στην με α/α 10 πίστωση, ύψους 245,97€ πλέον ΦΠΑ 59,03€, όπως αναλυτικά περιγράφεται στον πίνακα της σελίδας 161 της από 31/10/2023 έκθεσης ΕΛΠ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης και επιπλέον φορολογητέα ύλη ύψους 2.822,58€ πλέον ΦΠΑ 677,42€, για το φορολογικό έτος 2019, η οποία αντιστοιχεί στην με α/α 5 πίστωση, όπως αναλυτικά περιγράφεται στον πίνακα της σελίδας 161 της οικείας έκθεσης, κρίθηκε ότι τα ανωτέρω ποσά θα πρέπει να εξαιρεθούν από τη συνολική καθαρή αξία για τον καταλογισμό επιπλέον ποσών φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, μετά των σχετικών προστίμων.

Σχετικά με τις παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης στοιχείων κατόπιν επεξεργασίας Ι του με αριθ. τραπεζικού λογαριασμού με κύριο δικαιούχο τον κ. και συνδικαιούχους τους και, από τον οποίο διενεργήθηκαν πληρωμές για λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας, επισημαίνουμε ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι :

Κατά το έτος 2017, διενεργήθηκαν συνολικές πληρωμές ύψους 16.392,79€, που αφορούν τη με α/α 80 χρέωση, ύψους 1.132,00€, τη με α/α 139 χρέωση ύψους 7.258,06€, τη με α/α 143 χρέωση ύψους 6.451,61€, τη με α/α 287 χρέωση ύψους 294,35€, τη με α/α 288 χρέωση ύψους 15,32€, τη με α/α

295 χρέωση ύψους 712,90€, τη με α/α 296 χρέωση ύψους 55,65€ και τη με α/α 306 χρέωση ύψους 472,90€, όπως αναλυτικά οι ως άνω συναλλαγές καταγράφονται στον πίνακα των σελίδων 118-123 της οικείας έκθεσης.

Κατά το έτος 2018, διενεργήθηκαν συνολικές πληρωμές ύψους 3.674,53€, που αφορούν τη με α/α 256 χρέωση, ύψους 2.597,18€, τη με α/α 413 χρέωση ύψους 75,00€, τη με α/α 483 χρέωση ύψους 340,31€, τη με α/α 522 χρέωση ύψους 75,00€ και τη με α/α 523 χρέωση ύψους 587,04€, όπως αναλυτικά οι ως άνω συναλλαγές καταγράφονται στον πίνακα των σελίδων 126-128 της οικείας έκθεσης.

Κατά το έτος 2019, διενεργήθηκαν συνολικές πληρωμές ύψους 6.612,08€, που αφορούν τη με α/α 9 χρέωση, ύψους 1.625,00€, τη με α/α 21 χρέωση ύψους 2.237,08€ και τη με α/α 22 χρέωση ύψους 2.750,004€, όπως αναλυτικά οι ως άνω συναλλαγές καταγράφονται στον πίνακα των σελίδων 133-137 της οικείας έκθεσης.

Για τις ως άνω τραπεζικές συναλλαγές που διενεργήθηκαν από τον με αριθ. τραπεζικό λογαριασμό με κύριο δικαιούχο τον κ. και συνδικαιούχους τους και, από τον οποίο διενεργήθηκαν πληρωμές για υποχρεώσεις της προσφεύγουσας εταιρείας, επικυρώθηκε το πόρισμα του ελέγχου και απορρίφθηκαν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, καθότι οι επιστροφές των ποσών, λόγω επίκλησης χρησιμοποίησης λογαριασμού τρίτου, έγιναν συνεπεία και κατόπιν του ελέγχου.

Κατόπιν των ανωτέρω οι διαπιστωθείσες παραβάσεις για τη μη έκδοση και ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων, ανά φορολογικό έτος, επαναπροσδιορίστηκαν ως εξής :

Για το φορολογικό έτος 2017

Από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων

Συναλλαγές	αιτία	Ποσό συναλλαγής/ διαφορά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
οκτώ (8) περιπτώσεις	από τραπεζικές συναλλαγές του λογαριασμού με λογαριασμούς τρίτων («απέναντι»)	20.327,05	16.392,79	3.934,26
Έξι (6) περιπτώσεις	Από έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας (άνοιγμα)	5.440,00	4.387,10	1.052,90
14		25.767,05	20.779,89	4.987,16

Από ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων

Συναλλαγές	αιτία	Ποσό συναλλαγής/ διαφορά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
Έξι (6) περιπτώσεις	Από έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας (άνοιγμα)	7.876,00	6.350,81	1.524,19

Για το φορολογικό έτος 2018

Από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων

Συναλλαγές	αιτία	Ποσό συναλλαγής/ διαφορά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
πέντε (5) περιπτώσεις	από τραπεζικές συναλλαγές του λογαριασμού με λογαριασμούς τρίτων («απέναντι»)	4.556,41	3.674,53	881,88

Για το φορολογικό έτος 2019

Από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων

Συναλλαγές	αιτία	Ποσό συναλλαγής/ διαφορά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
τρεις (3) περιπτώσεις	από τραπεζικές συναλλαγές του λογαριασμού με λογαριασμούς τρίτων («απέναντι»)	8.198,98	6.612,08	1.586,90

Από ανακριβή έκδοση

Συναλλαγές	αιτία	Ποσό συναλλαγής/ διαφορά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
δύο (2) περιπτώσεις	Από έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας (άνοιγμα)	6.934,53	5.592,36	1.342,17

Για το φορολογικό έτος 2020

Από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων

Συναλλαγές	αιτία	Ποσό συναλλαγής/ διαφορά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
έξι (6) περιπτώσεις	Από έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας (άνοιγμα)	10.199,30	8.225,24	1.974,06

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό :

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 23 παρ.1 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 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 τις διατάξεις του **άρθρου 21 του ν.4172/2013** ορίζεται : « 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 εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...»

Επειδή, ακολούθως με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων «του 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, περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: « Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: **α)** τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια,

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,.....».

Σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1113/2015** με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 22 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)«**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 εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης.

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.»

Επειδή με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1216/01-10-2014** με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β του άρθρου 23 του ν.4172/2013», αναφέρονται τα εξής: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. 2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι. [...].

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

-Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),

-Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,

-Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,

-Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,

Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

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.

Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφληση της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα

ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή...

[...]

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά 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 με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι : «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς»,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 της παρ 2 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «..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 με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «*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 άρθρου 65 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.*».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 31/10/2023 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) & ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει μεταξύ άλλων, δειγματοληπτικά, παραστατικά εξόφλησης φορολογικών στοιχείων άνω των 1.000,00€, που έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία της, όπως αποτυπώνονται ανά φορολογικό έτος στους πίνακες των σελίδων 41-46 της έκθεσης ελέγχου ΕΛΠ, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013.

Ο έλεγχος μετά την αξιολόγηση των προσκομισθέντων τραπεζικών παραστατικών και φορολογικών στοιχείων, δεν αναγνώρισε ορισμένες δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα της έσοδα, είτε με την αιτιολογία ότι η ολική εξόφληση φορολογικών στοιχείων δεν πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β' του ν. 4172/2013, είτε, ότι τα προσκομισθέντα τραπεζικά παραστατικά δεν εξοφλούν το σύνολο της οφειλής, ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις, δεν αποδείχθηκε ότι οι δαπάνες είναι παραγωγικές και συμβάλουν στην επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού της.

Ειδικότερα, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι:

Α) η προσφεύγουσα καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία και εξέπεσε κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσά δαπανών που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 23 περ. β' του Ν.4172/2013, καθώς η εξόφληση των σχετικών παραστατικών δεν πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής και ως εκ τούτου οι συγκεκριμένες δαπάνες αποτελούν μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και συνιστούν λογιστικές διαφορές. Στους πίνακες που ακολουθούν αποτυπώνονται, ανά φορολογικό έτος, οι περιπτώσεις δαπανών που δεν εμπίπτουν του διατάξεως του άρθρου 23 περίπτωση β' του Ν. 4172/2013.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
2	28/2/2017	Τ.Π.Υ-..	...	3.010,50	2.427,82
3	12/6/2017	ΤΔΑ-...	..	1.201,87	969,25
4	5/10/2017	Τ.Π.Υ-..	..	1000,10	806,55
5	10/12/2017	Τ.Π.Υ-...	...	1.381,10	1.381,10
				6.593,57	5.584,72

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	19/9/2018	Τ.Π.Υ-...		1.376,20	1.376,20

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	16/1/2019	ΤΔΑ-...	..	3.224,25	2.600,20
2	23/4/2019	INV-..	..	1.425,00	1.425,00
3	1/5/2019	FATTURA-...	...	1.216,00	1.216,00
4	31/10/2019	Τ.Π.Υ ..	..	2.093,74	1.688,50
5	1/12/2019	INV-...	..	1.384,85	1.384,85
				9.343,84	8.314,55

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	1/7/2020	ΤΔΑ-..	..	1.166,34	940,60
2	18/8/2020	ΤΠΥ-..	..	1.212,21	1.212,21
3	15/9/2020	TIM-..	..	1.548,66	1.248,92
4	22/10/2020	TIM-..	..	2.234,48	1.802,00
5	20/11/2020	ΤΔΑ-..	..	1.160,32	935,74
				7.322,01	6.139,47

Β) Η προσφεύγουσα, καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία και εξέπεσε κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσά δαπανών που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 περ. α του Ν.4172/2013, καθώς δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο των σχετικών προσκομισθέντων παραστατικών ότι αφορούν δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον

της ελεγχόμενης οντότητας και σχετίζονται με την επαγγελματική της δραστηριότητα εκ ως εκ τούτου αποτελούν μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και συνιστούν λογιστικές διαφορές.

Στους πίνακες που ακολουθούν αποτυπώνονται ανά φορολογικό έτος οι περιπτώσεις δαπανών που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 22 περίπτωση α΄ του Ν. 4172/2013.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	30/10/2017	ΤΠΥ-..	..	12.500,00	10.080,65
2	4/12/2017	ΤΔΑ-..	.	1.365,51	1.101,22
3	4/12/2017	ΤΔΑ-..	..	634,48	511,68
				14.499,99	11.693,55

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	17/7/2018	ΤΠΥ-..	..	12.500,00	10.080,63

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	1/6/2019	ΑΕ-..	..	2.888,02	2.888,02
2	2/7/2019	ΤΠΥ-..		16.000,00	12.903,23
3	29/11/2019	ΤΔΑ-..	..	1.042,00	840,32
4	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	380,13	306,56
5	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	126,38	101,92
6	27-11-2019	ΤΔΑ .	..	236,99	191,12
7	27-11-2019	ΤΔΑ ...	...	280,29	226,04
8	2-12-2019	ΤΔΑ ..	.	998,08	804,90
9	2-12-2019	ΤΔΑ .	.	230,00	185,48
10	6-12-2019	ΤΔΑ ..	.	31,63	25,51
11	13-12-2019	ΤΔΑ ..	...	463,54	373,82
				22.677,06	18.846,92

Γ) Η προσφεύγουσα καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία και εξέπεσε κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσά δαπανών που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 περ. γ του Ν.4172/2013, καθώς έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία αποδείξεις είσπραξης, οι οποίες δεν αποτελούν φορολογικά στοιχεία εξόδου και ως εκ τούτου οι συγκεκριμένες δαπάνες αποτελούν μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και συνιστούν λογιστικές διαφορές. Στον πίνακα που ακολουθεί αποτυπώνονται οι περιπτώσεις δαπανών που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 22 περίπτωση γ΄ του Ν. 4172/2013.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019				
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	Καθαρή Αξία
1	16/10/2019	ΑΕΔ-..	..	1.350,00
2	16/10/2019	ΑΕΔ-...	..	1.350,00
				2.700,00

Οι ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, έγιναν αποδεκτές από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, χωρίς να διενεργηθούν άλλες ελεγκτικές επαληθεύσεις και εκδόθηκε το με αριθ. .../21-11-2023 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4987/2022 και οι αντίστοιχοι

προσωρινοί προσδιορισμοί φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2017-2020 και τις φορολογικές περιόδους από 01/01/2017 έως 31/12/2020.

Στα πλαίσια υποβολής του υπομνήματός της, η προσφεύγουσα προσκόμισε:

Α. Έγγραφα εξόφλησης φορολογικών στοιχείων, με τραπεζικό μέσο πληρωμής, τα οποία δεν είχε προσκομίσει στην ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης και ως εκ τούτου αναγνωρίστηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 23β' του ν. 4172/2013, το δικαίωμα έκπτωσης τους έσοδα, για τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	28/2/2017	Τ.Π.Υ-..	...	3.010,50	2.427,82
2	12/6/2017	ΤΔΑ-...	..	1.201,87	969,25
3	5/10/2017	Τ.Π.Υ-..	...	1000,10	806,55
				5.212,47	4.203,62

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	31/10/2019	Τ.Π.Υ 3.	.	2.093,74	1.688,50
2	1/12/2019	INV-..	..	1.384,85	1.384,85
				3.478,59	3.073,35

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	1/7/2020	ΤΔΑ-..	..	1.166,34	940,60
2	15/9/2020	TIM-..	..	1.548,66	1.248,92
3	22/10/2020	TIM-..	..	2.234,48	1.802,00
				4.949,48	3.991,52

Β. Στοιχεία, βάσει των οποίων διαπιστώθηκε ότι αφορούν δαπάνες επισκευής του ΦΙΧ της προσφεύγουσας, καθόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα πρόκειται για τις παρακάτω δαπάνες :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017					
A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	4/12/2017	ΤΔΑ-..	..	1.365,51	1.101,22
2	4/12/2017	ΤΔΑ-..		634,48	511,68
				1.999,99	1.612,90

Γ. στοιχεία (τροποποιητική δήλωσης για το φορολογικό έτος 2019), από τα οποία προκύπτει ότι αφαίρεσε από τις δηλωθείσες δαπάνες τις παρακάτω δαπάνες που είχε εκτέσει :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
----------------------	--	--	--	--	--

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	Καθαρή Αξία
1	16/10/2019	ΑΕΔ-..	..	1.350,00
2	16/10/2019	ΑΕΔ-..	..	1.350,00
				2.700,00

Κατόπιν των ανωτέρω, οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου συνοψίζονται, ανά φορολογικό έτος, στους παρακάτω πίνακες :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

Α) Δαπάνες που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 23 περίπτωση β' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	10/12/2017	Τ.Π.Υ-...	...	1.381,10	1.381,10

Β) Δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 περίπτωση α' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	30/10/2017	ΤΠΥ-..	..	12.500,00	10.080,65

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

Α) Δαπάνες που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 23 περίπτωση β' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	19/9/2018	Τ.Π.Υ-..	...	1.376,20	1.376,20

Β) Δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 περίπτωση α' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	17/7/2018	ΤΠΥ-..	..	12.500,00	10.080,63

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

Α) Δαπάνες που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 23 περίπτωση β' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	16/1/2019	ΤΔΑ-..	..	3.224,25	2.600,20
2	23/4/2019	INV-..	...	1.425,00	1.425,00
3	1/5/2019	FATTURA-..	...	1.216,00	1.216,00
				5.865,25	5.241,20

Β) Δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 περίπτωση α' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	1/6/2019	ΑΕ-..	..	2.888,02	2.888,02
2	2/7/2019	ΤΠΥ-..	...	16.000,00	12.903,23
3	29/11/2019	ΤΔΑ-..	..	1.042,00	840,32
4	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	380,13	306,56
5	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	126,38	101,92
6	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	236,99	191,12

7	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	280,29	226,04
8	2-12-2019	ΤΔΑ ..	..	998,08	804,90
9	2-12-2019	ΤΔΑ ..	..	230,00	185,48
10	6-12-2019	ΤΔΑ ..	..	31,63	25,51
11	13-12-2019	ΤΔΑ ..	..	463,54	373,82
				22.677,06	18.846,92

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

Δαπάνες που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 23 περίπτωση β' του Ν. 4172/2013

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	18/8/2020	ΤΠΥ-..	..	1.212,21	1.212,21
2	20/11/2020	ΤΔΑ-..	..	1.160,32	935,74
				2.372.53	2.147.95

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι μη νομίμως δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της , για τις περιπτώσεις:

α) του με αριθ. Τ.Π.Υ. .../10-12-2017, ύψους 1.381,10€ εκδόσεως της «. . . . Α.Ε» και

β) του με αριθ. Τ.Π.Υ. .../19-9-2018, ύψους 1376,20€ εκδόσεως της «.. . . . Α.Ε»,

διότι η πληρωμή τους έγινε κατά ένα μέρος διατραπεζικά και το υπόλοιπο με μετρητά , πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, διότι από τις κείμενες διατάξεις που αφορούν την εκπαιστικότητα των επιχειρηματικών δαπανών, προκύπτει ότι για την εξ ολοκλήρου εξόφλησή τους, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της τμηματικής τους καταβολής (ΠΟΛ 1216/2014).

γ) Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι μη νομίμως δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της, για τις περιπτώσεις:

i) του με αριθ. Τ.Δ.Α. .../16-1-2019, καθαρής αξίας ύψους 2.600,20€ πλέον ΦΠΑ 624,05€, εκδόσεως της «....» και

ii) του με αριθ. Τ.Δ.Α. .../20-11-2020, καθαρής αξίας ύψους 935,74€ πλέον ΦΠΑ 224,58€, εκδόσεως της «.....», υποστηρίζοντας ότι με την εν λόγω εταιρεία δεν έχουν προχωρήσει σε εξόφληση των τιμολογίων διότι υπήρχαν διαφορές και έκτοτε εκείνη δεν προχώρησε στην απαίτηση του ποσού, απορρίπτεται επίσης, ως αβάσιμος, καθόσον, από τη γραμματική διατύπωση των ανωτέρω διατάξεων και εγκυκλίων (ΠΟΛ.1216/2014),προκύπτει ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους, αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαιστικότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών.

δ) των με αριθ. Τ.Π.Υ. .../30-12-2017, καθαρής αξίας 10.080,65€, .../17-7-2018 καθαρής αξίας 10.080,65€, .../2-7-2019 καθαρής αξίας 12.903,23€ εκδόσεως «.», για τα οποία η προσφεύγουσα επικαλείται ότι πρόκειται για δαπάνες απαραίτητες από τη διοίκηση της επιχείρησης για την επίτευξη του επιχειρηματικού της σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών και τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εντούτοις, ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται αόριστα και γενικά, χωρίς να αποδεικνύεται οποιαδήποτε συσχέτιση των δαπανών παρακολούθησης των αγώνων με τη συμβολή

αυτών των δαπανών στην επίτευξη των εταιρικών σκοπών και την επέκταση των δραστηριοτήτων της.

ε) των με αριθ.:

- i) Τ.Δ.Α.../29-11-2019 καθαρής αξίας 840,32€ πλέον ΦΠΑ 201,68€,
- ii) Τ.Δ.Α.../27-11-2019, καθαρής αξίας 306.56€ πλέον ΦΠΑ 73,57€,
- iii) Τ.Δ.Α.../27-11-2019, καθαρής αξίας 101,92€ πλέον ΦΠΑ 24,46€,
- iv) Τ.Δ.Α.../27-11-2019, καθαρής αξίας 191,12€ πλέον ΦΠΑ 73,57€,
- v) Τ.Δ.Α.../27-11-2019, καθαρής αξίας 226.04€ πλέον ΦΠΑ 54.25€,
- vi) Τ.Δ.Α.../02-12-2019, καθαρής αξίας 804,90€ πλέον ΦΠΑ 193.18€,
- vii) Τ.Δ.Α.25437/02-12-2019, καθαρής αξίας 185.48€ πλέον ΦΠΑ 44.52€,
- viii) Τ.Δ.Α.../06-12-2019, καθαρής αξίας 25.51€ πλέον ΦΠΑ 6,12€,
- ix) Τ.Δ.Α.../13-12-2019, καθαρής αξίας 373.82€ πλέον ΦΠΑ 89.72€, εκδόσεως της εταιρείας «.... ΕΠΕ», για τα οποία η προσφεύγουσα επικαλείται, ότι αφορούν τιμολόγια για ανακαίνιση ακινήτου και τα οποία είχαν περαστεί ως έξοδα της εταιρείας και όχι ως έξοδα ανακαίνισης, ωστόσο αυτό διορθώθηκε με τροποποιητικές που υπέβαλε στα οικεία έτη. Ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθότι όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα για τις συναλλαγές της με την ως άνω εταιρεία δεν υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις στα οικεία φορολογικά έτη, ενώ επιπλέον διαπιστώθηκε στο συνημμένο αρχείο που αποστάλθηκε σχετικά με την ανωτέρω επιχείρηση, μόνο ένα τραπεζικό έγγραφο εξόφλησης των σχετικών φορολογικών στοιχείων.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθά δεν αναγνώρισε ο έλεγχος την έκπτωση των ανωτέρω δαπανών προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος.

Συνεπώς λαμβάνοντας αφενός υπόψη τη με αριθ. .../02-05-2024 Απόφαση της Υπηρεσίας μας βάσει της οποίας επαναπροσδιορίστηκε το ύψος των παραβάσεων λόγω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων και αφετέρου τις διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με τις λογιστικές διαφορές, τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας ως κάτωθι :

	Φορολογικό έτος 2017	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019	Φορολογικό έτος 2020
Καθαρά κέρδη βάσει δήλωσης	964,67	36.941,39	47.138,41	-206.453,19
Πλέον αποκρυβείσα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολ. Στοιχείων	20.779,89	3.674,53	6.612,08	8.225,24
Πλέον αποκρυβείσα ύλη λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολ. Στοιχείων	6.350,81	-	5.592,36	-

Πλέον δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής	1.381,10	1.376,20	5.241,20	2.147,95
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες βάσει του άρθρου 22 του ν. 4172/2013	10.080,65	10.080,63	18.846,92	-
Καθαρά κέρδη βάσει απόφασης	39.557,12	52.072,75	83.430,97	-196.080,00

Κατόπιν των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη :

-τους συντελεστές φορολόγησης για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, ήταν 29% για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 και 24% για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020.

- Κατά τον υπολογισμό του φόρου, θα αφαιρεθεί ο φόρος που προκαταβλήθηκε, και συγκεκριμένα :

Για το φορολογικό έτος 2018 ο φόρος που προκαταβλήθηκε κατά το έτος 2017, ύψους 279,75€

-Για το φορολογικό έτος 2019 ο φόρος που προκαταβλήθηκε κατά το έτος 2018 ύψους 9.723,31€

-Για το φορολογικό έτος 2020 ο φόρος που προκαταβλήθηκε κατά το έτος 2019 ύψους 9.358,77€, το φορολογητέο εισόδημα και το ποσό του φόρου βάσει της απόφασης διαμορφώνονται ανά φορολογικό έτος, ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ	Φορολογικό έτος 2017	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019	Φορολογικό έτος 2020
Φορολογητέα κέρδη (βάσει απόφασης)	39.557,12	52.072,75	83.430,97	
Φορολογητέες ζημίες				-196.080,00
Φόρος που αναλογεί	11.471,56	15.101,09	20.023,43	
Μείον φόρος που προκαταβλήθηκε		279,75	9.723,31	
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε			629,03	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	11.471,56	14.821,34	9.671,09	
Προκαταβολή φόρου επόμενου έτους	279,75	9.723,31	9.358,77	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00	800,00	800,00	

Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	5.595,90 ¹	1.097,02 ²	4.355,10 ³	
Σύνολο φόρου τελών και εισφορών	18.147,21	26.441,67	24.184,96	

Ως προς την έκπτωση των δαπανών στη φορολογία ΦΠΑ:

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι: «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.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.[...].

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.[...].

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινόπνευματων 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.

¹ Διαφορά φόρου 11.191,81€ (φόρος που αναλογεί με βάση την απόφαση 11.471,56€ μείον φόρος που αναλογεί βάσει δήλωσης 279,75€).

Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022, 50% επί της διαφοράς φόρου, ήτοι, $11.191,81 \times 50\% = 5.595,90\text{€}$

² Διαφορά φόρου 4.388,09€ (φόρος που αναλογεί με βάση την απόφαση 14.821,34€ μείον φόρος που αναλογεί βάσει δήλωσης 10.433,25€).

Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022, 25% επί της διαφοράς φόρου, ήτοι, $4.388,09 \times 25\% = 1.097,02\text{€}$

³ Διαφορά φόρου 8.710,21€ (φόρος που αναλογεί με βάση την απόφαση 9.671,09€ μείον φόρος που αναλογεί βάσει δήλωσης 960,88€).

Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022, 50% επί της διαφοράς φόρου, ήτοι, $8.710,21 \times 50\% = 4.355,10\text{€}$

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.», ενώ τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου ως άνω νόμου, ότι:

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) [...]

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' 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) [...].».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 7 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία.:

Φορολογική περίοδος 01/01/2017-31/12/2017

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	30/10/2017	ΤΠΥ-....		12.500,00	10.080,65

Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	17/7/2018	ΤΠΥ-...		12.500,00	10.080,63

Φορολογική περίοδος 01/01/2019-31/12/2019

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία Συναλλασσόμενου	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	2/7/2019	ΤΠΥ-..	...	16.000,00	12.903,23
2	29/11/2019	ΤΔΑ-..	..	1.042,00	840,32
3	27-11-2019	ΤΔΑ ..	.	380,13	306,56
4	27-11-2019	ΤΔΑ ..	.	126,38	101,92
5	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	236,99	191,12
6	27-11-2019	ΤΔΑ ..	..	280,29	226,04
7	2-12-2019	ΤΔΑ ..	..	998,08	804,90
8	2-12-2019	ΤΔΑ ..	..	230,00	185,48
9	6-12-2019	ΤΔΑ ..	..	31,63	25,51
10	13-12-2019	ΤΔΑ ..	..	463,54	373,82
				19.789,04	15.958,90

Επειδή από τη γραμματική διατύπωση των διατάξεων του άρθρου 30 του ν. 2859/2000, προκύπτει ότι για να έχει ο φορολογούμενος δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α., πρέπει αφενός να είναι υποκείμενος στο φόρο και αφετέρου τα οικεία αγαθά και υπηρεσίες να έχουν χρησιμοποιηθεί για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων. Ωστόσο, οι ως άνω εισροές δεν αφορούσαν σε αγορές πρώτων υλών, εμπορευμάτων και διάφορες λειτουργικές δαπάνες, αλλά σε κόστος ετήσιας χρήσης σουίτας στο γήπεδο του ΠΑΟΚ (στάδιο Τούμπας) για παρακολούθηση αγώνων, καθώς και σε δαπάνες που δεν αφορούσαν έξοδα της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου ο φόρος των δαπανών αυτών δε δύναται να εκπέσει από το φόρο των εκρών και ο ισχυρισμός αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό :

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5γ' του Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου, ορίζεται ότι : « Η ανάληψις ποσών υπό των εταίρων διαρκούσης της εταιρικής χρήσεως, έναντι κερδών της χρήσεως ταύτης, η διανομή των κερδών εις τους εταίρους ή η πίστωσης δι αυτών των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, η μεταφορά των κερδών εις τους λογαριασμούς κέρδη και ζημίας, τακτικού και εκτάκτου αποθεματικού, ως και η παραμονή των κερδών εις τους ανωτέρω λογαριασμούς, εις ουδέν τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται.

Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις την περίπτωσην, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος.»

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 27/12/2023 έκθεση ελέγχου φορολογίας Τελών Χαρτοσήμου (Κ.Ν.Τ.Χ.), από τους παράλληλους ελέγχους άρσης τραπεζικού απορρήτου που διενήργησε η ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης στους, ΑΦΜ και ..., ΑΦΜ, ομόρρυθμα μέλη της προσφεύγουσας

(σχετικές οι αριθμ. .../12-1-2023 και .../12-1-2023 εντολές ελέγχου), διαπιστώθηκε, μεταξύ των άλλων, ότι το έτος 2017 πραγματοποιήθηκαν πιστώσεις στους λογαριασμούς τους με μεταφορές από τους λογαριασμούς της προσφεύγουσας, τις οποίες δικαιολόγησαν ως μέρος των αναλογούντων σε αυτούς κερδών της εταιρίας ΟΕ το έτος 2017, καθώς προμερίσματα έναντι των αναλογούντων σε αυτούς κερδών της ίδιας εταιρίας τα έτη 2018 και 2019.

α)Ειδικότερα οι πιστώσεις στους τηρούμενους λογαριασμούς του το έτος 2017 ανέρχονται συνολικά σε **16.000,00€, και οι** πιστώσεις στους τηρούμενους λογαριασμούς του το έτος 2017 ανέρχονται συνολικά σε **15.736,16€.**

Ωστόσο από τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, ο δήλωσε στον κωδικό 431 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π το ποσό των 410,95€ και ο δήλωσε στον κωδικό 431 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π το ποσό των 273,97€.

Επειδή με βάση τα παραπάνω, το συνολικό ποσό των επίμαχων πιστώσεων είναι μεγαλύτερο από τα καθαρά κέρδη, που αναλογούν στον και και δηλώθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, κατά συνέπεια η διαφορά υπάχθηκε σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με την διάταξη του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης τελών χαρτοσήμου είναι ελλιπής και αντιφατική, διότι το 2^ο ΕΛΚΕ, έχει ήδη δεχθεί ότι το ποσό των 16.000€ για τον εταίρο αποτελεί διανομή κερδών και ως εκ τούτου τεκμηριώνει κατά νόμιμο τρόπο την πηγή προέλευσης των σχετικών χρημάτων στους λογαριασμούς του.

Ο ανωτέρω ισχυρισμός κρίνεται ως αβάσιμος, καθότι από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι βάσει της με αριθ./23-10-2023 εντολής ελέγχου διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος στο ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας από τον οποίο διαπιστώθηκαν μετοφορές ποσών ύψους 16.000,00€ από λογαριασμό της προσφεύγουσας στο ομόρρυθμο μέλος, ύστερα από σχετική διασταύρωση του λογαριασμού που αναγράφεται στη στήλη «Απέναντι» λογαριασμός με αυτούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, ο έλεγχος πράγματι, αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις αφορούσαν εμβάσματα για προκαταβολή – προμερίσματα και μερίσματα μετόχου που έλαβε από την προσφεύγουσα εταιρεία και αφορούν τις χρήσεις 2017-2020, ως εκ τούτου έκρινε ότι δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, ωστόσο από την επισκόπηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ν. Π. (έντυπο Ν) του φορολογικού έτους 2017, προκύπτει ότι η εταιρεία είχε φορολογητέα κέρδη ύψους 964,67€, τα οποία μετά την αφαίρεση του φόρου ύψους 279,75€ που βαρύνει την εταιρεία, το καθαρό ποσό των κερδών

προσδιορίζεται στο ύψος των 684,92€ , ως εκ τούτου το ποσό των καθαρών κερδών που αναλογεί στον ανέρχεται σε 410,95⁴€ και στον, σε 273,97⁵€.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη ότι το φορολογικό έτος 2017 το συνολικό ποσό των επίμαχων πιστώσεων είναι μεγαλύτερο από τα καθαρά κέρδη, που αναλογούν στον και δηλώθηκαν στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 και κατά συνέπεια υπόκειται κατά την διαφορά, όπως αποτυπώνεται στον πίνακα που ακολουθεί, σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με την διάταξη του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, καθώς απαλλάσσονται από την καταβολή του άνω τέλους οι αναλήψεις ποσών από τους εταίρους ομόρρυθμων εταιρειών διαρκούσης της εταιρικής χρήσης, έναντι κερδών της χρήσης αυτής.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	16.000,00
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΤΣΙΓΑΡΑ ΓΕΩΡΓΙΟ	-410,95
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	15.589,05

Επειδή, αντίστοιχα, το συνολικό ποσό των επίμαχων πιστώσεων είναι μεγαλύτερο από τα καθαρά κέρδη, που αναλογούν στον και δηλώθηκαν στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 και κατά συνέπεια υπόκειται κατά την διαφορά, όπως αποτυπώνεται στον πίνακα που ακολουθεί, σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με την διάταξη του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου καθώς απαλλάσσονται από την καταβολή του άνω τέλους οι αναλήψεις ποσών από τους εταίρους ομόρρυθμων εταιρειών διαρκούσης της εταιρικής χρήσης, έναντι κερδών της χρήσης αυτής.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	15.736,16
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	-273,97
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	15.462,19

Ενόψει των ανωτέρω, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε.**» με το διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ

⁴ [(964,67-279,75)χ 60%]

⁵ [(964,67-279,75)χ 40%]

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 :

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	διαφορά
Φορολογητέα κέρδη	964,67	102.018,11	39.557,12	38.592,45
χρεωστικό ποσό φόρου	279,75	29.585,25	11.471,56	11.191,81
Προκαταβολή φόρου	279,75	279,75	279,75	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00	800,00	800,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022		14.652,75	5.595,90	5.595,90
Σύνολο φόρου τελών για καταβολή	1.359,50	45.317,75	18.147,21	16.787,71

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018 :

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης -δήλωσης
Φορολογητέα κέρδη	36.941,39	333.568,20	52.072,75	15.131,36
χρεωστικό ποσό φόρου	10.433,25	96.455,03	14.821,34	4.388,09
Προκαταβολή φόρου	9.723,31	9.723,31	9.723,31	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00	800,00	800,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022		43.010,89	1.097,02	1.097,02
Σύνολο φόρου τελών για καταβολή	20.956,56	149.989,23	26.441,67	5.485,11

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019 :

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης -δήλωσης
Φορολογητέα κέρδη	47.138,41	170.493,68	83.430,97	36.292,56
χρεωστικό ποσό φόρου	960,88	30.566,14	9.671,09	8.710,21
Προκαταβολή φόρου	9.358,77	9.358,77	9.358,77	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00	800,00	800,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022		14.802,63	4.355,10	4.355,10
Σύνολο φόρου τελών για καταβολή	11.119,65	55.527,54	24.184,96	13.065,31

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020 :

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης -δήλωσης
Φορολογητέα ζημία	206.453,19	182.037,53	196.080,00	10.373,19
Πιστωτικό ποσό φόρου	9.358,77	9.358,77	9.358,77	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00	800,00	800,00	
Σύνολο φόρου για επιστροφή	8.558,77	8.558,77	8.558,77	

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	254.388,47	343.980,16	281.519,17	27.130,70
Αξία φορολογητέων εισροών	141.664,32	131.583,67	131.583,67	-10.080,65
Φόρος εκροών	61.053,23	82.555,23	67.564,60	6.511,37
Σύνολο φόρου εισροών	61.053,23	58.633,88	58.633,88	-2.419,35

Χρεωστικό υπόλοιπο		23.921,35	8.930,72	8.930,72
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022		1.209,68	1.209,68	1.209,68
Σύνολο φόρου για καταβολή		25.131,03	10.140,40	10.140,40

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	322.823,97	607.993,97	326.498,50	3.674,53
Αξία φορολογητέων εισροών	90.377,57	80.296,94	80.296,94	-10.080,63
Φόρος εκροών	77.477,76	145.918,55	78.359,64	881,88
Σύνολο φόρου εισροών	77.477,76	75.058,39	75.058,39	-2.419,37
Χρεωστικό υπόλοιπο		70.860,16	3.301,25	3.301,25
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022		1.344,70	1.209,68	1.209,68
Σύνολο φόρου για καταβολή		72.204,86	4.510,93	4.510,93

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	448.031,84	547.298,99	460.236,28	12.204,44
Αξία φορολογητέων εισροών	228.731,12	212.772,22	212.772,22	-15.958,90
Φόρος εκροών	107.527,64	131.351,76	110.456,71	2.929,07
Σύνολο φόρου εισροών	107.527,64	103.697,50	103.697,50	-3.830,14
Χρεωστικό υπόλοιπο		27.654,26	6.759,21	6.759,21
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022		1.915,08	1.915,08	1.915,08
Σύνολο φόρου για καταβολή		29.569,34	8.674,29	8.674,29

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	132.210,04	154.477,75	140.435,28	8.225.24
Αξία φορολογητέων εισροών	230.571,02	230.571,02	230.571,02	
Φόρος εκροών	31.730,41	37.074,66	33.704,46	1.974.05
Σύνολο φόρου εισροών	58.855,10	58.855,10	58.855,10	
Πιστωτικό υπόλοιπο	27.124,69	22.063,02	25.433.22	1.691.47
Χρεωστικό υπόλοιπο		282,58	282.58	282.58
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022				
Σύνολο φόρου για καταβολή		282.58	282.58	
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	27.124,69	22.063,02	25.433.22	1.691.47

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

Επί της με αριθ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2017

	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	31.051,24
διαφορά χαρτοσήμου	310,51
διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	62,10
Σύνολο για καταβολή	372,61

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

Επί της με αριθ. .../27-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2017

	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
--	-----------------

πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 και 2 περ. γ' του ν. 4987/2022, λόγω μη υποβολής δήλωσης τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017	250,00
--	--------

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.
