



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/09/2024

Αριθμός απόφασης: 2478

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).».

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

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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

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

4. Την από 26/04/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της με αριθμ. /29-03-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, και β) της με αριθμ. /29-03-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης

επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 29/03/2024 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Επί της από 26/04/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. /29-03-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 5.023,75 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.255,94 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.970,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **8.249,71 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4987/2022.

β) Με την υπ' αριθμ. /29-03-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 20.701,25 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 10.350,63 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.516,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **36.568,58 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4987/2022.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 29/03/2024 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. /15-03-2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση φορολογίας εισοδήματος, ελέγχθηκαν ανεξαρτήτως ποσού όλες οι επιχειρηματικές δαπάνες που αναφέρονται στα άρθρα 22-23 του ΚΦΕ βάσει των ερμηνευτικών εγκυκλίων ΠΟΛ.1113/2015 και ΠΟΛ.1094/2016 για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2017 και 2018. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα τηρούμενα βιβλία και ληφθέντα στοιχεία της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας αναφορικά με την ορθή έκπτωση των δαπανών με βάση τα κριτήρια του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 και τις αναφερόμενες στο άρθρο 23 του ίδιου νόμου διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

A. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

• Δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **2.775,71 ευρώ** για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των παρακάτω τιμολογίων πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής, ως κάτωθι:

α/α	Τ.Π.-Δ.Α.	Εκδότης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	/11-09-2018	.....	580,64	139,36	720,00

2	/13-09-2018	.....	792,64	190,23	982,87
3	/14-09-2018	.....	820,90	197,02	1.017,92
4	/25-09-2018	.....	581,53	139,58	721,11
ΣΥΝΟΛΟ			2.775,71	666,19	3.441,90

• Κατά τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία της προσφεύγουσας, στις μισθοδοτικές καταστάσεις, στις Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις, και στις χρεώσεις των τραπεζικών της λογαριασμών, διαπιστώθηκε ότι συμπεριέλαβε σε αυτά δαπάνες μισθοδοσίας οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Ειδικότερα, κατά το φορολογικό έτος 2018, η προσφεύγουσα καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εξόδων με ημερομηνία 31/12/2018, το ποσό των 88.874,96 ευρώ με αιτιολογία «μισθοδοσία έτους 2018». Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον τρόπο καταβολής των μισθών των εργαζομένων της επιχείρησής της, αφενός από τα προσκομισθέντα από αυτή τραπεζικά παραστατικά και αφετέρου από τις κινήσεις των τραπεζικών της λογαριασμών, διαπιστώθηκε ότι η καταβολή της μισθοδοσίας του προσωπικού, δεν πραγματοποιήθηκε μέσω τραπεζής ή με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Η προσφεύγουσα απέστειλε αποσπασματικά τραπεζικά παραστατικά, που αποδείκνυαν την κατάθεση ενός μικρού μέρους των αμοιβών στους μισθωτούς που απασχολεί, τα οποία ποσά δεν συμφωνούσαν ούτε με το μηνιαίο πληρωτέο ποσό του μισθού αλλά ούτε βέβαια με το ετήσιο συνολικό ποσό των πληρωτέων, βάσει των μισθοδοτικών καταστάσεων.

Με βάση τα ανωτέρω, το ποσό της δαπάνης μισθοδοσίας ύψους **88.874,96 ευρώ** δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά.

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

• Δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **3.622,80 ευρώ** για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των παρακάτω τιμολογίων πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής, ως κάτωθι:

α/α	Τ.Π.-Δ.Α.	Εκδότης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	/02-04-2019	.....	850,00	204,00	1.054,00
2	/18-04-2019	.....	665,71	159,77	825,48
3	/22-04-2019	.....	800,00	192,00	992,00
4	/27-04-2019	.....	539,88	129,57	669,45
5	/23-08-2019	.....	767,21	184,13	669,45
ΣΥΝΟΛΟ			3.622,80	869,47	4.210,38

• Κατά τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία της προσφεύγουσας, στις μισθοδοτικές καταστάσεις, στις Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις, και στις χρεώσεις των τραπεζικών της λογαριασμών, διαπιστώθηκε ότι συμπεριέλαβε σε αυτά δαπάνες μισθοδοσίας οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Ειδικότερα, κατά το φορολογικό έτος 2019, η προσφεύγουσα καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εξόδων με ημερομηνία 31/12/2019, το ποσό των 141.173,63 ευρώ με αιτιολογία «μισθοδοσία έτους 2019». Από το παραπάνω ποσό αναγνωρίστηκε μόνο το ποσό των 9.648,04 ευρώ που αφορά το κόστος του εργαζομένου, για τον οποίο προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης της μισθοδοσίας του. Για το υπόλοιπο ποσό η προσφεύγουσα απέστειλε αποσπασματικά τραπεζικά

παραστατικά, που αποδείκνυαν την κατάθεση ενός μικρού μέρους των αμοιβών στους μισθωτούς που απασχολεί, τα οποία ποσά σε δεν συμφωνούσαν ούτε με το μηνιαίο πληρωτέο ποσό του μισθού αλλά ούτε βέβαια με το ετήσιο συνολικό ποσό των πληρωτέων, βάσει των μισθοδοτικών καταστάσεων.

Με βάση τα ανωτέρω, το ποσό της δαπάνης μισθοδοσίας ύψους **131.525,59 ευρώ** δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι με αριθμ./29-03-2024 και/29-03-2024 προσβαλλόμενες πράξεις για τα φορολογικά έτη 2018-2019.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, και την επιστροφή και δη εντόκως από της καταβολής του κάθε ποσού που κατέβαλε ή θα καταβάλει εκουσίως ή αναγκαστικώς δυνάμει αυτών, επικαλούμενη παράνομο, εσφαλμένο και εν γένει αναίτιολόγητο προσδιορισμό των λογιστικών διαφορών. Ειδικότερα, σχετικά με τις λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2018 αναφέρει τα παρακάτω:

α. Ως προς τις μη αναγνωρισθείσες δαπάνες, η καθαρή αξία των οποίων υπερβαίνει το ποσό των 500,00 Ευρώ, οι οποίες φέρονται να μην εξοφλήθηκαν με χρήση τραπεζικού μέσου:

- Τ.Π./25.09.2018 εκδόσεως, καθαρής αξίας 581,53 Ευρώ, πλέον Φ.Π.Α., ήτοι συνολικής αξίας 721,11 ευρώ, προσκομίζονται τα οικεία αποδεικτικά συναλλαγής της Τράπεζας, ποσού 400,00 ευρώ, 500,00 ευρώ και 750,00 ευρώ, εκ των οποίων επαληθεύεται η εξόφληση του ανωτέρω τιμολογίου μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής. Προς άρση πάσης αμφιβολίας ως προς τον δικαιούχο του λογαριασμού (...020) προσκομίζεται το υπ' αριθμ./25.09.2018 Τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησής της.

β. Ως προς τις μη αναγνωρισθείσες ως εκπιπτόμενες δαπάνες ποσού ύψους 88.874,96 ευρώ, σχετικά με καταβολή μισθών, οι οποίες δήθεν δεν έχουν εξοφληθεί με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής:

- προσκομίζεται Κατάσταση αναλυτικής κίνησης λογαριασμού της υπαλλήλου, εκ της οποίας προκύπτουν οι σχετικές πιστώσεις/καταβολές και άρα, ότι η μισθοδοσία της πλήρως έχει εξοφληθεί μέσω Τραπέζης. Προσκομίζεται και το οικείο παραστατικό της (Γραμμάτιο Εισπράξεως) από τον οποίο προκύπτει ότι δικαιούχος είναι η του
- ως προς την μισθοδοσία της, προσκομίζεται Κατάσταση αναλυτικής κίνησης λογαριασμού της, στην οποία εμφανίζονται οι σχετικές πιστώσεις, ως και το οικείο παραστατικό καταθέσεως της Τράπεζας στον λογαριασμό της, μητέρας της ως άνω εργαζομένης της, εκ των οποίων προκύπτει ότι η μισθοδοσία της έχει εξοφληθεί μέσω Τραπέζης. Τυχόν ζητήματα δωρεάς, που εγείρονται στη μεταξύ τους σχέση, μητέρας και κόρης, δεν αποτελούν αντικείμενο του παρόντος ελέγχου ούτε δε τυχόν ασκούν επιρροή στην εκπεισιμότητα της δαπάνης.

- ως προς την μισθοδοσία της, προσκομίζεται αντίγραφο της κινήσεως του λογαριασμού της στην, από το οποίο προκύπτουν οι σχετικές πιστώσεις και άρα, ότι η μισθοδοσία της έχει εξοφληθεί μέσω Τραπέζης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται:

«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

.....

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

.....

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

.....»

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

«Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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

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

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

Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

-
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,

-
ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

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

«Γενικά

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

- α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα

ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

.....
γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες 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.

.....
3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48.

..... **Άρθρο 23**

Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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

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

.....
ιγ) Ως προς την περίπτωση ιγ' του άρθρου 23, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 21 του ν. 4321/2015, θα ακολουθήσουν αναλυτικές οδηγίες με νεότερη εγκύκλιό μας.

.....»

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

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

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη 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 ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

.....

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

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

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

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

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

.....

8. Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε. Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του ΚΦΑΣ και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.»

Επειδή, περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1061/2017 σχετικά με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4446/2016 που αφορούν στην έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, διευκρινίστηκαν τα κάτωθι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 .

Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 , ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ του άρθρου 62 του Ν.4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν.3862/2010 . Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες).

3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού

4. Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το σύνολο της δαπάνης. Εξάιρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του (π.χ. δάνειο που του έχει χορηγήσει ο εργοδότης) ή την εκτέλεση κατάσχεσης απαίτησης εις χείρας τρίτου (π.χ. οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο), οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών

5. Επισημαίνεται ότι οι κοινοποιούμενες διατάξεις καταλαμβάνουν όλες τις περιπτώσεις δαπανών που καταβάλλονται δυνάμει εργασιακής σχέσης, όπως αυτή ορίζεται με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 . Επομένως, η έκπτωση των δαπανών αναφορικά με τη λήψη υπηρεσιών, βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, από πρόσωπα που δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα, που προσδίδουν την έννοια της εργασιακής σχέσης ή από δικηγόρους βάσει πάγιας αντιμισθίας, κ.λπ. εξετάζονται υπό το πρίσμα της νέας περίπτωσης ιδ του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 και όχι με βάση την περ. β του άρθρου αυτού. Εξάιρεση από τα ανωτέρω αποτελούν οι παροχές σε είδος που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις προς τους εργαζομένους τους οι οποίες εξακολουθούν να εκπίπτουν με τον περιορισμό που θέτουν οι διατάξεις της περ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 καθώς και οι δαπάνες που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος των δικαιούχων από μισθωτή εργασία και συντάξεις με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του νόμου αυτού. Αντίθετα, οι αμοιβές για μισθωτή εργασία και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), οι οποίες απαλλάσσονται από τον

φόρο με βάση τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του Ν.4172/2013, εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις των κοινοποιούμενων διατάξεων

6. Δεδομένου ότι οι εν λόγω διατάξεις ρυθμίζουν ζήτημα έκπτωσης δαπανών, η εφαρμογή τους καταλαμβάνει τις δαπάνες εκείνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης μετά τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (22.12.2016) και επομένως, εφαρμόζονται για δαπάνες μισθοδοσίας του μηνός Ιανουαρίου 2017 και μετά. Εξαιρετικά, για τις αμοιβές που αφορούν τον μήνα Ιανουάριο 2017 και λόγω της πρώτης εφαρμογής των υπόψη διατάξεων, τυχόν προκαταβολές που έχουν καταβληθεί πριν τη δημοσίευση του νόμου θα αναγνωρίζονται προς έκπτωση ανεξαρτήτως του τρόπου εξόφλησής τους.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, διενεργήθηκε έλεγχος για κάθε είδους δαπάνη άνω των 500,00 ευρώ, προκειμένου να διαπιστωθεί αν αυτές έχουν εξοφληθεί ολικά ή μερικά με τραπεζικό μέσο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β του ν. 4172/2013. Για τα παρακάτω παραστατικά δεν προσκομίστηκε ο τραπεζικός τρόπος εξόφλησης:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
α/α	Τ.Π.-Δ.Α.	Εκδότης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	/11-09-2018	.....	580,64	139,36	720,00
2	/13-09-2018	.....	792,64	190,23	982,87
3	/14-09-2018	.....	820,90	197,02	1.017,92
4	/25-09-2018	.....	581,53	139,58	721,11
ΣΥΝΟΛΟ			2.775,71	666,19	3.441,90
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
α/α	Τ.Π.-Δ.Α.	Εκδότης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
1	/02-04-2019	.....	850,00	204,00	1.054,00
2	/18-04-2019	.....	665,71	159,77	825,48
3	/22-04-2019	.....	800,00	192,00	992,00
4	/27-04-2019	.....	539,88	129,57	669,45
5	/23-08-2019	.....	767,21	184,13	669,45
ΣΥΝΟΛΟ			3.622,80	869,47	4.210,38

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει τρία (3) τραπεζικά παραστατικά της τράπεζας τα οποία αφορούν καταθέσεις στις 23/05/2018 ποσού 500,00 ευρώ, στις 27/09/2018 ποσού 400,00 ευρώ και στις 10/10/2018 ποσού 750,00 ευρώ, με την αιτιολογία, ισχυριζόμενη ότι με τα ως άνω επαληθεύεται η εξόφληση του Τ.Π. /25.09.2018 εκδόσεως καθαρής αξίας 581,53 Ευρώ, πλέον Φ.Π.Α., ήτοι συνολικής αξίας 721,11 ευρώ. Ωστόσο, αφενός στα εν λόγω αποδεικτικά συναλλαγής της Τράπεζας δεν εμφανίζονται τα στοιχεία του δικαιούχου του λογαριασμού στον οποίο διενεργείται η κατάθεση, καθώς και ο λόγος αυτής, αφετέρου τα ποσά των καταθέσεων συνολικού ποσού 1.650,00 ευρώ δεν ταυτοποιούνται σε καμία περίπτωση με το ανωτέρω τιμολόγιο συνολικής αξίας 721,11 ευρώ. Ως εκ τούτου από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδεικνύεται η σχέση των εν λόγω καταθέσεων με το συγκεκριμένο τιμολόγιο.

Επειδή περαιτέρω, κατά τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία της προσφεύγουσας, στις μισθοδοτικές καταστάσεις, στις Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις, και στις

χρεώσεις των τραπεζικών της λογαριασμών, διαπιστώθηκε ότι συμπεριέλαβε σε αυτά δαπάνες μισθοδοσίας οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής ποσού 88.874,96 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 131.525,59 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019. Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα προσκόμισε εκ νέου τραπεζικά παραστατικά προς απόδειξη της εξόφλησης της μισθοδοσίας των υπαλλήλων της Πιο συγκεκριμένα προσκομίστηκαν αντίγραφα των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών των ανωτέρω υπαλλήλων στα οποία εμφανίζεται μέσω αιτιολογιών καταθέσεις με καταθέτη την προσφεύγουσα. Όπως αναφέρεται στην από 29/04/2024 έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κατόπιν ελέγχου επί των προσκομισθέντων σε συνδυασμό με τις μισθοδοτικές καταστάσεις που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος προέκυψε ότι οι καταβληθείσες αποδοχές με τραπεζικό μέσο υπολείπονται σημαντικά σε σχέση με τις πληρωτέες αποδοχές βάσει των μισθοδοτικών καταστάσεων, είτε δε συσχετίζονται με αυτές. Συνεπώς δεν αποδείχθηκε ότι η εξόφλησή τους πραγματοποιήθηκε με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής και τα ανωτέρω ποσά δε δύναται, βάσει των σχετικών διατάξεων, να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Επειδή στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κάποιο νέο στοιχείο που να αποδεικνύει την τραπεζική εξόφληση των ως άνω δαπανών, όπως απαιτείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β' και ιδ' του ν. 4172/2013, και να μεταβάλλει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/03/2024 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/04/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση των με αριθμ. /29-03-2024 και /29-03-2024 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τα φορολογικά έτη 2018-2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Φορολογικό έτος 2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	63.429,61	85.580,47	85.580,47	22.150,86
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	22.643,32	27.667,07	27.667,07	5.023,75
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		153,72	153,72	153,72	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		30,74	30,74	30,74	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			1.255,94	1.255,94	1.255,94
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		3.083,22	5.053,24	5.053,24	1.970,02
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		26.561,00	34.810,71	34.810,71	8.249,71
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ					

(ως η υπ' αριθμ./29-03-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Β) Φορολογικό έτος 2019

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	63.429,62	124.987,95	124.987,95	61.558,33
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	22.643,32	43.344,57	43.344,57	20.701,25
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		153,72	153,72	153,72	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		30,74	30,74	30,74	

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		10.350,63	10.350,63	10.350,63
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.083,22	8.599,92	8.599,92	5.516,70
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	26.561,00	63.129,58	63.129,58	36.568,58

(ως η υπ' αριθμ./29-03-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.