



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1392

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 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουκατοίκου κατά: α) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2018, β) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2019, γ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, και δ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

6. Τις απόψεις του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

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

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

α) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 26.980,09 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 13.490,05 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.368,39 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 45.838,53 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

β) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 18.107,68 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 9.053,84 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.585,73 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **31.747,25 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

γ) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 12.990,40 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 6.495,20 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **19.485,60 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

δ) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 3.143,05 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 1.571,53 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **4.714,58 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, οι οποία συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος κατόπιν των ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

A. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σχετικά με την ορθή έκπτωση δαπανών διαπιστώθηκαν περιπτώσεις δαπανών στις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, οι οποίες δεν πληρούν τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 22 του ν. 4172/2013, και συγκεκριμένα δεν αποτελούν παραγωγικές δαπάνες, καθώς δεν αποδείχθηκε ότι αφορούν τη δραστηριότητα της επιχείρησης και ως εκ τούτου δεν αναγνωρίστηκαν από τον παρόντα έλεγχο, συνολικού ύψους 62.647,46 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 7.307,67 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019.

B. Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών με δικαιούχο τον προσφεύγοντα προέκυψε για το φορολογικό έτος 2019 προσάξηση περιουσίας για το ποσό των 100.000 ευρώ (τέσσερα εμβάσματα των 25.000 ευρώ), διότι δεν αποδείχθηκε η επιστροφή των χρημάτων στην εταιρεία, το οποίο επιμερίστηκε στους δύο δικαιούχους του λογαριασμού GR..... που είναι και οι δύο εταίροι της εταιρείας,

με το ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα να ανέρχεται σε 50.000,00 ευρώ, ήτοι 100.000 * 50%.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας διαπιστώθηκε ότι δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ για φορολογητέες εισροές ποσού 61.482,46 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 6.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019, όπως αναλύονται στη σελίδα 12 της έκθεσης.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, ο Προϊστάμενος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής προέβη στην έκδοση των υπ' αριθμ. προσαλλόμενων οριστικών πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, των ως άνω προσαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τα παρακάτω:

- Ως προς την έκπτωση των δαπανών της επιχείρησης που ο έλεγχος δεν έχει αναγνωρίσει, όλες πραγματοποιήθηκαν για το καλό της επιχείρησης.
- Όσον αφορά την κρίση του ελέγχου περί προσαύξησης περιουσίας, όπως ήδη ανέφερε και στον έλεγχο προσκομίζοντας τα αντίστοιχα έγγραφα, τα επίμαχα ποσά αφορούν εισόδημα της εταιρείας τα οποία δεν επιστράφηκαν στην εταιρεία, καθώς ο ίδιος από τους προσωπικούς του λογαριασμούς είχε καλύψει έξοδα της εταιρείας κατά την προγενέστερη περίοδο.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε το από συμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε εκ νέου στοιχεία, τα οποία σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του αποδεικνύουν ότι δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας από αδικαιολόγητη πηγή ή αιτία, καθώς οι επίμαχες κινήσεις αφορούν δοσοληπτικούς λογαριασμούς και επιστροφή σε αυτόν χρημάτων τα οποία είχε διαθέσει κατά τα έτη 2016 και 2017 για την κάλυψη των αναγκών της εταιρείας.

Ως προς τις καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 5104/2024:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων,

σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21, 22 και 23 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται:

«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. [...]

.....

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.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. [...]

.....

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, 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. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.

.....

Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

.....
ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες,
.....»

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

«Γενικά

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

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή

πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

.....

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, καθώς και κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000:

«Άρθρο 30 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

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.

.....

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως 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 οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

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

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

.....

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

.....

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.»

.....

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.

.....

Άρθρο 9 Περιεχόμενο τιμολογίου

1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του
τιμολογίου.

η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.

θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

.....»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1003/2014 με θέμα “Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» - Κωδικοποιημένη” αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου

Παράγραφος 1

9.1.1 Η παράγραφος αυτή (στοιχεία α έως ιζ) καθορίζει το υποχρεωτικό από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ περιεχόμενο του τιμολογίου. Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις του στοιχείου (στ) της παραγράφου αυτής παρέχεται η δυνατότητα μη αναγραφής στο τιμολόγιο του είδους και της έκτασης των παρεχόμενων υπηρεσιών, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές (έκταση και είδος παρεχόμενων υπηρεσιών) προκύπτουν από άλλα έγγραφα, όπως είναι οι τυχόν καταρτισθείσες συμβάσεις, συμφωνητικά, καθώς και λοιπά έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.»

Επειδή, το βάρος της απόδειξης περί της παραγωγικότητας της δαπάνης το φέρει ο φορολογούμενος (ΣΤΕ 1353/2013, 1512/2013, Δ.Εφ.Αθ. 5230, 5229 – 27/2013).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 77 του ν. 5104/2024:

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

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, ως μη παραγωγικές, τις παρακάτω δαπάνες για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018			
Φορολογικό στοιχείο		Αξία	ΦΠΑ
1	.....	2.500,00	600,00
2	.....	2.016,06	483,85
3	.....	3.200,00	768,00
4	.....	566,40	73,60
5	.....	3.100,00	744,00
6	.....	7.000,00	1.680,00
7	.....	400,00	96,00
8	.....	1.165,00	480,00
9	.....	30.000,00	0,00
10	.....	12.700,00	6.480,00
ΣΥΝΟΛΟ		62.647,46	11.405,45

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019			
Φορολογικό στοιχείο		Αξία	ΦΠΑ
1	.....	1.000,00	240,00
2	.....	3.000,00	720,00
3	.....	1.000,00	240,00
4	.....	1.000,00	240,00
5	.....	1.165,00	0,00
6	.....	142,67	0,00
ΣΥΝΟΛΟ		7.307,67	1.440,00

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ως άνω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησής του και επαναλαμβάνει τους ισχυρισμούς που είχε προβάλει και ενώπιον του ελέγχου όσον αφορά ειδικότερα τις με α/α 3, 5, 6, 7, 8, 9 και 10 δαπάνες του πίνακα φορολογικού έτους 2018 και τις με α/α 1 έως 6 δαπάνες του πίνακα φορολογικού έτους 2019.

Επειδή, οι εν λόγω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι οι ως άνω δαπάνες αφορούν τη δραστηριότητα της ατομικής του επιχείρησης αορίστως προβάλλονται, καθώς ούτε κατά το στάδιο του ελέγχου αλλά ούτε και με την ενδικοφανή του προσφυγή προσκόμισε στοιχεία που

να αποδεικνύουν ότι οι εν λόγω δαπάνες που ήταν καταχωρημένες στα βιβλία της επιχείρησής του αποτελούν παραγωγικές δαπάνες. Ειδικότερα, στην πλειοψηφία τους οι αιτιολογίες των παραπάνω τιμολογίων είναι αόριστες, χωρίς να παραπέμπουν σε άλλα έγγραφα (π.χ. καταρτισθείσες συμβάσεις, συμφωνητικά) από τα οποία να προκύπτει συγκεκριμένα η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, γεγονός που δεν επιτρέπει το συσχετισμό της παρεχόμενης υπηρεσίας με τη δραστηριότητα της επιχείρησης του προσφεύγοντος και τη σύνδεσή της υπηρεσίας με πελάτες της, όπως αναλυτικά διατυπώνεται στις απόψεις του ελέγχου στις σελίδες 30 έως 38 της οικείας έκθεσης φορολογίας εισοδήματος.

Περαιτέρω, όσον αφορά τις σχετικές με Ε.Ι.Χ. δαπάνες που έχει εκπέσει ο προσφεύγων, για τις οποίες ισχυρίζεται ότι το μεταφορικό μέσο είναι απαραίτητο εργαλείο για την ομαλή λειτουργία της επιχείρησής του μιας και απαιτείται η συνεχόμενη μετακίνηση του στα project που έχει αναλάβει και ότι από καμία διάταξη του νόμου δεν προκύπτει ποσοστό επί των δαπανών, η επιχείρηση του προσφεύγοντος για την εξυπηρέτηση του σκοπού της δε διέθετε επαγγελματικά αυτοκίνητα, παρά μόνο το με αριθμό κυκλοφορίαςεπιβατικό ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητο. Περαιτέρω, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι το Ε.Ι.Χ. χρησιμοποιείται σε διαφορετικό ποσοστό από το 50% για προσωπική χρήση, παρά αορίστως ισχυρίζεται ότι το όχημα χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την επιχείρησή του. Ως εκ τούτου, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης σε συνδυασμό με τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, ο έλεγχος θεώρησε ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση ο προσφεύγων χρησιμοποιεί το Ε.Ι.Χ. τόσο για τους σκοπούς της επιχειρηματικής του δραστηριότητας όσο και για προσωπική χρήση, και ως εκ τούτου κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος αναγνωρίστηκε η έκπτωση του 50% της δαπάνης του οχήματος.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων, ως έχων το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 77 του ΚΦΔ, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την παραγωγικότητα των υπό κρίση δαπανών και να μεταβάλλει το πόρισμα του ελέγχου. Ως εκ τούτου, δαπάνες καθαρής αξίας 62.647,46 ευρώ και 7.307,67 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 αντίστοιχα, όπως αυτές αναλυτικά παρουσιάζονται στις σελίδες 28-38 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δεν αποδείχθηκε ότι αφορούν παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης του προσφεύγοντος. Περαιτέρω, για φορολογητέες εισροές ποσού 61.482,46 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 6.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019, όπως αναλυτικά παρουσιάζεται στη σελίδα 12 της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ, δεν αποδείχθηκε ότι αυτές αφορούν την επιχείρηση του προσφεύγοντος και συνεπώς δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ των εκροών αυτών.

Ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή στο άρθρο 39 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζεται:

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

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

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

.....»

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ. 1175/2017, μεταξύ άλλων, ορίζεται:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του Ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του Ν.2238/1994 ή του Ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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

των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

.....

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

.....

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα 28 , 40 , 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός...».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος προέκυψαν, μεταξύ άλλων, οι παρακάτω κινήσεις:

A/A	Ημερομηνία συναλλαγής	Αριθμός λογαριασμού	Ονομασία καταστήματος	Περιγραφή συναλλαγής	Πίστωση
4	15/3/2019	.....	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΣΗ	25.000,00
7	21/3/2019	.....	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΣΗ	25.000,00
8	3/4/2019	.....	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΣΗ	25.000,00
10	9/4/2019	.....	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΣΗ	25.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					100.000,00

Για τις ως άνω πιστώσεις ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο την από επιστολή της (η οποία έχει εξαγοράσει την), σύμφωνα με την οποία τα εισερχόμενα εμβάσματα προέρχονται από τη Βουλγαρία από λογαριασμό της και έχουν εντολέα την εταιρεία Προς αιτιολόγηση των εισερχόμενων χρημάτων ο προσφεύγων προσκόμισε τραπεζικό έγγραφο με ημερομηνία ποσού 143.145,60 ευρώ και ποσού 29.945,60 ευρώ, σύμφωνα με τα οποία η ως άνω εταιρεία πληρώθηκε από τον πελάτη της για ισόποσα τρία τιμολόγια, σε τραπεζικό λογαριασμό στη ΜΑΛΤΑ της

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το ως άνω συνολικό ποσό των 100.000,00 ευρώ που εμφανίζεται ότι αφορά την εταιρεία παραμένουν στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος και της συζύγου του και επενδύονται σε προθεσμιακές καταθέσεις και αγορά χρεογράφων τουλάχιστον μέχρι το τέλος του έτους 2019.

Στη συνέχεια ο έλεγχος, δεδομένου ότι: α) ο προσφεύγων δεν επικαλέστηκε την επιστροφή άλλου ποσού προς την εταιρεία πέραν των 85.000 ευρώ εντός του έτους 2016 που επικαλέστηκε σε απάντηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, δεν προσκόμισε άλλα αποδεικτικά έγγραφα για την πληρωμή υποχρεώσεων της εταιρείας από τα προσωπικά-ατομικά χρήματά του, δεν προσκόμισε κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας του έτους 2017 εκ του οποίου να προκύπτει ότι γίνονται μεταφορές και άλλων χρηματικών ποσών προς την εταιρεία, β) η κατάθεση του επίμαχου ποσού στους λογαριασμούς των εταίρων δύναται να αφορά δάνειο, αλλά δεν προσκομίστηκε δανειακή σύμβαση ούτε έχει καταβληθεί το αναλογούν χαρτόσημο, και γ) για τα έτη 2018 και 2019 που αφορούν τα ελεγχόμενα έτη δεν προκύπτουν ανάλογες μεταφορές προς εταιρικούς λογαριασμούς, έκρινε ότι το συνολικό ποσό των 100.000 ευρώ των εισερχομένων εμβασμάτων που προέρχονται από την εταιρεία

(25.000 ευρώ * 4 εμβάσματα) αποτελεί προσαύξηση περιουσίας για τους δύο δικαιούχους του λογαριασμού που είναι και οι δύο εταίροι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013, και επιμέρισε το ποσό στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, ήτοι 50.000 ευρώ για τον κάθε ένα.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το από συμπληρωματικό του υπόμνημα ισχυρίζεται ότι δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας από αδικαιολόγητη πηγή ή αιτία, καθώς οι επίμαχες κινήσεις αφορούν δοσοληπτικούς λογαριασμούς και επιστροφή σε αυτόν χρημάτων τα οποία είχε διαθέσει κατά τα έτη 2016 και 2017 για την κάλυψη των αναγκών της εταιρείας στην οποία συμμετέχει. Πιο συγκεκριμένα ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι κατά τα έτη 2016 και 2017 προέβη σε μεταφορές από τον προσωπικό του λογαριασμό στο λογαριασμό της εταιρείας για κάλυψη των αναγκών της συνολικού ποσού 118.740,00 ευρώ (85.000,00 ευρώ το έτος 2016 και 33.740,0 ευρώ το έτος 2017), και επιπλέον κατά τα ίδια έτη οι επιχειρηματικές αμοιβές-μερίσματα που αναλογούσαν σε αυτόν και τη σύζυγό του ανέρχονται στο ποσό των 32.101,44 ευρώ. Ως εκ τούτου, από τα 173.415,00 ευρώ που αφορούν τα έσοδα της εταιρείας από τον πελάτη της, τα 20.000,00 ευρώ επιστράφηκαν στο λογαριασμό της εταιρείας στις, και τα υπόλοιπα μεταφέρθηκαν στον ατομικό του λογαριασμό ως επιστροφή χρημάτων που είχαν διατεθεί από τον ίδιο για την κάλυψη των αναγκών της εταιρείας και ως επιχειρηματικές αμοιβές. Προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά, στα οποία απεικονίζονται μεταφορές ποσών και αναφέρεται στο πεδίο στοιχεία πληρωτή η ως άνω εταιρεία, και βεβαιώσεις αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα από την

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 2 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

«2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν. 5104/2024:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) με τίτλο “Αιτιολογία” ορίζονται τα κάτωθι:

«1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης). Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, ενώ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι οι επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό (και συγκεκριμένα αποτελούν ακαθάριστα έσοδα) της εταιρείας (γνωστή προέλευση), στην οποία είναι νόμιμος εκπρόσωπος, εταίρος και διαχειριστής ο προσφεύγων, κρίθηκε ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί προσαύξησης περιουσίας, χωρίς ωστόσο από την πλευρά του ελέγχου να διερευνηθεί εάν αφορούν και ποσά καταβαλλόμενα στο πλαίσιο μετοχικής/εταιρικής σχέσης (ο προσφεύγων και η σύζυγός συμμετέχουν κατά ποσοστό 50% έκαστος στο κεφάλαιο της ως άνω εταιρείας), επιχειρηματικής σχέσης (καθώς ο προσφεύγων είναι επιτηδευματίας με αντικείμενο σχετικό με τη δραστηριοποίηση της εταιρείας). Κατόπιν των ανωτέρω λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 33 και 76 του ΚΦΔ, καθώς και τα αναφερόμενα στις αποφάσεις και οδηγίες της Διοίκησης (ΠΟΛ 1175/2017), οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι δε θεμελιώνεται προσαύξησης περιουσίας επί των υπό κρίση ποσών προερχόμενων από την ως άνω εταιρεία βασίμως προβάλλονται και γίνονται αποδεκτοί. Περαιτέρω το πλαίσιο των συναλλαγών μεταξύ των ως άνω μερών αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου στον οποίο δύναται να προβεί η αρμόδια φορολογική αρχή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 37 του ΚΦΔ.

Επειδή σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 προσδιορίζεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018				
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	10.210,55	10.210,55	10.210,55	
Μερίσματα - τόκοι - δικαιώματα	3,54	3,54	3,54	
Επιχειρηματική δραστηριότητα	12.429,53	75.076,99	75.076,99	62.647,46
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	15.000,00	15.000,00	15.000,00	
Φορολογητέο εισόδημα	37.643,62	100.291,08	100.291,08	62.647,46
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	9.364,62	9.364,62	9.364,62	
Συνολικό εισόδημα	47.008,24	109.655,70	109.655,70	62.647,46
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	47.008,24	109.655,70	109.655,70	62.647,46

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019				
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	11.115,00	11.115,00	11.115,00	
Μερίσματα - τόκοι - δικαιώματα	883,81	883,81	883,81	
Επιχειρηματική δραστηριότητα	12.169,44	69.477,11	19.477,11	7.307,67
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις				
Φορολογητέο εισόδημα	24.168,25	81.475,92	31.475,92	7.307,67
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	7.953,14	7.953,14	7.953,14	
Συνολικό εισόδημα	32.121,39	89.429,06	39.429,06	7.307,67
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	32.121,39	89.429,06	39.429,06	7.307,67

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, την επικύρωση των με αριθμ. προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων και την τροποποίηση της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2019 ως κάτωθι:

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

Α) Φορολογικό έτος 2018

- Φορολογία εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	37.643,62	100.291,08	100.291,08	62.647,46
	της συζύγου	106.616,01	106.616,01	106.616,01	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.356,84	29.336,93	29.336,93	26.980,09
Προκαταβολή φόρου		1.234,50	1.234,50	1.234,50	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		63,75	63,75	63,75	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		12,75	12,75	12,75	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ			13.490,05	13.490,05	13.490,05
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		2.781,40	8.149,79	8.149,79	5.368,39
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		7.099,24	52.937,77	52.937,77	45.838,53

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

- Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	149.855,00	149.855,00	149.855,00	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	122.883,76	61.401,28	61.401,28	61.482,48

ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	35.965,20	35.965,20	35.965,20	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	37.668,25	22.974,80	22.974,80	14.693,45
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	1.703,05			1.703,05
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		12.990,40	12.990,40	12.990,40
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ		6.495,20	6.495,20	6.495,20
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		19.485,60	19.485,60	19.485,60
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.703,05			1.703,05
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

Β) Φορολογικό έτος 2019

• Φορολογία εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	24.168,25	81.475,92	31.475,92	7.307,67
	της συζύγου	110.430,00	110.430,00	110.430,00	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.000,68	20.108,36	3.608,36	1.607,68
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		351,00	351,00	351,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		70,20	70,20	70,20	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ			9.053,84	803,84	803,84
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		1.633,37	6.219,10	2.108,37	475,00
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		4.705,25	36.452,50	7.591,77	2.886,52

(τροποποίηση της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

• **Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	125.105,00	125.105,00	125.105,00	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	102.837,28	96.837,28	96.837,28	6.000,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	30.025,20	30.025,20	30.025,20	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	30.025,20	26.882,15	26.882,15	3.143,05
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		3.143,05	3.143,05	3.143,05
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ		1.751,75	1.751,75	1.751,75
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		4.714,58	4.714,58	4.714,58
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

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.