



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 19-05-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 916

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10,
Ταχ. Κώδικας : 54639-Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aa.de.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- Τις διατάξεις :
 - Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.
 - 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - Της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) και
 - Τη 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).
- Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου 18611 (ΕΛΕΝΧΙΣ 6391040) ενδικοφανή προσφυγή της οντότητας με την επωνυμία «ΧΡΗΣΤΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» Α.Φ.Μ. 999583000, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά των με αριθμό: α) 390/19-

12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.- 31.12.2018, β) **391/19-12-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.- 31.12.2019, γ) **392/19-12-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, δ) **393/19-12-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, ε) **394/19-12-2024** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2018 και στ) **395/19-12-2024** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 24-01-2025 έκθεση απόψεων της ως άνω φορολογικής αρχής, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **18611 (ELENXIS 6391040)** ενδικοφανούς προσφυγής της οντότητας με την επωνυμία **«ΧΡΗΣΤΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.»**, Α.Φ.Μ. 999583000, νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δί' αυτής λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. **392/19-12-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, με κύρια δραστηριότητα «εμπορικοί αντιπρόσωποι που μεσολαβούν στην πώληση φαρμακευτικών και ιατρικών ειδών, αρωμάτων και ειδών καλλωπισμού και υλικών καθαρισμού» και έδρα στην Καρδίτσομάγουλα, Τ.Κ. 43100, Νομού Καρδίτσας, κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού 7.856,90€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022, ποσού 3.928,45€, ήτοι συνολικό ποσό 11.785,35€, κατόπιν προσθήκης α) στα ακαθάριστα έσοδα αποκρυσταλλώσεως ύλης ποσού 4.720,00€ και β) στα καθαρά κέρδη, ως λογιστικών διαφορών, μη εκπιπόμενων δαπανών ι) καθαρής αξίας ποσού 19.672,76€, λόγω μη προσκόμισης κατάλληλων δικαιολογητικών αυτών στη φορολογική αρχή (άρθρο 22 Ν. 4172/2013) και ιι) καθαρής αξίας ποσού 2.700,00€, λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής (άρθρο 23 περ β' Ν. 4172/2013).

Με την υπ' αριθμ. **393/19-12-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού 26.474,28€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022, ποσού 13.237,14€, ήτοι συνολικό ποσό 39.711,42€, κατόπιν προσθήκης α) στα ακαθάριστα έσοδα αποκρυσταλλώσεως ύλης ποσού 21.890,00€ και β) στα καθαρά κέρδη, ως λογιστικών διαφορών, μη εκπιπόμενων δαπανών ι) καθαρής αξίας ποσού 78.319,50€, λόγω μη προσκόμισης κατάλληλων δικαιολογητικών αυτών στη φορολογική αρχή (άρθρο 22 Ν. 4172/2013) και ιι) καθαρής αξίας ποσού 10.100,00€, λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής (άρθρο 23 περ β' Ν. 4172/2013).

Με την υπ' αριθμ. **390/19.12.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.- 31.12.2018 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση, ποσού 3.406,48€, κατόπιν α) προσθήκης στις φορολογητέες εκροές ι) διαφοράς ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ποσού 5.467,90€ και ιι) αποκρυσταλλώσεως φορολογητέων εκροών ποσού 4.720,00€ και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 961,38€ δαπανών καθαρής αξίας 8.132,76€ (άρθρα 30 και 32 Ν. 2859/2000).

Με την υπ' αριθμ. **391/19.12.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.- 31.12.2019 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Καρδίτσας, δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση, ποσού 10.171,54€, κατόπιν α) προσθήκης στις φορολογητέες εκροές αποκρυσβισών φορολογητέων εκροών ποσού 21.890,00€ και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 1.511,46€ δαπανών καθαρής αξίας 9.702,54€ (άρθρα 30 και 32 Ν. 2859/2000).

Με τις δύο (2) ταυτάριθμες υπ' αριθμ. **394/19.12.2024** οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2018 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο: α) του άρθρου 53 παρ.1 περ. α' του Ν. 5104/2024, ποσού 100,00€, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα έτους 2018, καθώς δε συμπεριέλαβε ένα (1) φορολογικό στοιχείο εσόδου, καθαρής αξίας 4.720,00€, πλέον Φ.Π.Α. 1.132,80€, κατά παράβαση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), ως ίσχυε και β) του άρθρου 53 παρ.1 περ. α' του Ν. 5104/2024, ποσού 400,00€, λόγω υποβολής τεσσάρων (4) ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α., (4 x 100,00€), φορολογικών περιόδων 01.01-31.03.2018, 01.04.-30.06.2018, 01.07.-30.09.2018 και 01.10.-31.12.2018, από τις οποίες δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 13,14,18,19,35 και 38 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ήτοι συνολικά πρόστιμο ποσού πεντακοσίων (500,00) ευρώ.

Με την υπ' αριθμ. **395/19.12.2024** οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, ποσού 100,00€, λόγω ελλιπούς υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα έτους 2019, καθώς δεν συμπεριέλαβε ένα (1) παραστατικό εσόδου, καθαρής αξίας 21.890,00€, πλέον Φ.Π.Α. 5.253,60€, κατά παράβαση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., ως ίσχυε.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 19-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού, Φόρου Εισοδήματος (Ν. 4172/2013), Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024), κατ' εφαρμογή των διατάξεων της Α. 1293/23-7-2019 και των άρθρων 21 έως 24 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και δη ελέγχου με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, δυνάμει της υπ' αριθμ. 141/04-05-2023 σχετικής εντολής ελέγχου, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις της προϊσταμένης της ελεγκτικής αρχής προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς.

1. Νόμω και ουσία αβάσιμο των προσβαλλόμενων πράξεων στηριζόμενων σε νόμω και ουσία αβάσιμα πορίσματα του ελέγχου, αναφορικά με το αποκρυβέν έσοδο ποσού 4.720,00€ κατά το έτος 2018 και τη μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης των επιχειρηματικών δαπανών του από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2018 και 2019.
2. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, της αρχής της αναλογικότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022, που κωδικοποίησε το Ν. 4174/2013 και ίσχυσε έως 18.04.2024, οριζόταν ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου».

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ.: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο. Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους. [...] Λοιπά θέματα ελέγχου - 1. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1037/1.3.2005 καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό».

Επειδή, στο άρθρο 65 παρ. 1 και 3 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων...3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 33 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: « 2....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.».

Επειδή, στο άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) 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, στο άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2 , 3 , 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (Σ.τ.Ε. 451/1991)».

Επειδή, με το άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης,

καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους... 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...».

Επειδή, με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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 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».

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε.. «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α).... 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. {...} ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ...».

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 (ΦΕΚ 167Α') της Γ.Γ.Δ.Ε., με θέμα (Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του Ν. 4172/2013), διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,.... γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο. Άρθρο 22. «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες». 1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις 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 συμβάλει 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). 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 αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών....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....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 την ΠΟΛ. 1216/2014 διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες 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.3....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.....12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και

μετά».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1055/26.04.2016, σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει 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 (περ. β'). 2. Με την ΠΟΛ. 1216/1.10.2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, 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. Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι 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 εταιρίας 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. 3... 4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος). 5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή- πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο».

Επειδή, με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη».

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «...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...[..] 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 την ΠΟΛ. 1203/2012 Κ.Υ.Α. (ΦΕΚ Β' 3130), με την οποία τροποποιήθηκε η κοινή υπουργική απόφαση ΠΟΛ. 1009/2012 (ΦΕΚ 72Β') «Εγκατάσταση Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών - Εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και διασφάλιση συναλλαγών μέσω αυτού»: «3.2. Στην περίπτωση που εφοδιάζονται με καύσιμα (βενζίνη, πετρέλαιο κίνησης) οχήματα επιτηδευματιών, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερου δελτίου αποστολής - τιμολογίου πώλησης, εφόσον στην ανωτέρω απόδειξη εκτυπώνεται και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία. Ειδικά, στην περίπτωση αυτή, όταν η αξία της συναλλαγής, προ Φ.Π.Α., υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ απαιτείται και η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία. Τα στοιχεία του πελάτη που αναφέρονται ανωτέρω (αριθμός κυκλοφορίας οχήματος, Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία) καταχωρούνται πριν την έναρξη της παράδοσης του καυσίμου, μέσω του διασυνδεδεμένου με την Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. ηλεκτρονικού υπολογιστή. 3.3. Για τις πωλήσεις καυσίμων προς επιτηδευματίες, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, οι οποίες δεν καλύπτονται από την προηγούμενη περίπτωση (π.χ. πωλήσεις καυσίμων σε δοχεία σε επιτηδευματίες κ.λπ.) ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση αυτή, εφόσον στη σχετική απόδειξη αναγράφεται, σε κάθε περίπτωση, και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία και τα καύσιμα κατά τη διακίνησή τους συνοδεύονται από τη σχετική απόδειξη εσόδου».

Επειδή, περαιτέρω στο άρθρο 38 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: 1. Από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε` του Ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος Π.Δ. 186/1992. «Εξαιρετικά οι αποφάσεις Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/4.1.2012 (Β' 72), Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1203/2.11.2012 (Β' 3130), Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1032/21.2.2013 (Β' 548), Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1206/30.8.2013 (Β' 2237) και Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1263/4.12.2013 (Β' 3265), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την εγκατάσταση ολοκληρωμένων συστημάτων ελέγχου εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και οι αποφάσεις Α.Υ.Ο. 1093619/748/0015/πολ. 1212/10.8.1995 (Β' 719), Α.Υ.Ο. 1128269/1226 /0015/ ΠΟΛ. 1292/16.11.1995 (Β' 982), Κ.Υ.Α. 1071467/536/0015/ΠΟΛ. 1101/31.7.2006 (Β' 1283), Κ.Υ.Α. 1008269/52/ 0015/ΠΟΛ. 1009/22.1.2008 (Β' 176) και Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1193/21.12.2010 (Β' 2174), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την παρακολούθηση των συναλλαγών των επιχειρήσεων Καζίνο εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1.1.2015.»

Επειδή, με την περ. 9.2.1. παρ. 1 του άρθρου 9 της ΠΟΛ. 1003/31-12-2014 διευκρινίστηκε ότι: «9.1.2. Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης».

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας (σελίδες 31, 32, 111 και 112) προκύπτουν τα εξής: Η προσφεύγουσα εξέδωσε το Νο 2018Μ3 τιμολόγιο-δελτίο αποστολής, στις 25.04.2018, καθαρής αξίας 4.720,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.132,80 €, το οποίο έλαβε η οντότητα με Α.Φ.Μ. 094259148. Το εν λόγω φορολογικό στοιχείο ενώ συμπεριλήφθηκε στα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία, με ημερομηνία καταχώρησης την 31/12/2018, δεν μεταφέρθηκε στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. του οικείου φορολογικού έτους (2018), ούτε στις δηλώσεις φορολογικών στοιχείων (Μ.Υ.Φ.). Η συγκεκριμένη αποκρυβείσα συναλλαγή, ποσού 4.720,00€ θεωρήθηκε έσοδο από

την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας και προστέθηκε στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, στο άρθρο 77 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «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, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι: «Το εν λόγω παραστατικό δεν καταχωρήθηκε μεν στο ορθό τρίμηνο (εκ παραδρομής), ωστόσο ανευρέθηκε και καταχωρήθηκε, εκ των υστέρων, στα βιβλία της, κατά το τελευταίο τρίμηνο του ιδίου φορολογικού έτους 2018 και έχει αθροιστεί τόσο σ' ότι αφορά το εισόδημα, για το οποίο έχει πληρωθεί ο αναλογών φόρος, όσο και σ' ότι αφορά τον Φ.Π.Α., ο οποίος επίσης έχει καταβληθεί για το ανωτέρω παραστατικό (βλ. 1. βιβλίο εσόδων 2018, προτελευταία εγγραφή στις 31/12/2018). Εσφαλμένως λοιπόν δέχθηκε ο έλεγχος ότι το συγκεκριμένο παραστατικό αποτελεί αποκρυβέν έσοδο, αφού αυτό είχε ήδη δηλωθεί εντός της φορολογικής χρήσης του έτους 2018 και είχε φορολογηθεί».

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους αυτός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την από 19.12.2024 έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος (σελίδες 47 και 48) της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας τα κάτωθι παραστατικά με αξία άνω των 500,00€, που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β' του Ν. 4172/2013:

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ / ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
№ 84-27/12	ΠΑΝΤΕΛΙΔΟΥ ΟΛΓΑ	1.350,00
№ 85-27/12	ΠΑΝΤΕΛΙΔΟΥ ΟΛΓΑ	1.350,00
	ΣΥΝΟΛΟ	2.700,00

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα υπ' αριθμ. 84/27-12-2018 και 85/27-12-2018 τιμολόγια παροχής υπηρεσιών της Παντελίδου Όλγας, καθαρής αξίας 1.350,00€ το καθένα, προεξοφλήθηκαν με δύο τραπεζικές πληρωμές 1.404,00€ εκάστης, στις 31/8/2018, περιλαμβανομένου Φ.Π.Α. και 20% παρακράτησης φόρου, για γραφιστικό έργο που παραδόθηκε μερικούς μήνες αργότερα. Τονίζει δε ότι οι πληρωμές είναι πραγματικές και αφορούν τις συγκεκριμένες συναλλαγές, στο βαθμό που ο έλεγχος δεν διαπίστωσε την ύπαρξη και άλλου παραστατικού, που να δύναται ενδεχομένως να συσχετιστεί μ' αυτές τις εν λόγω καταβολές».

Επειδή, από τα συνυποβληθέντα με την υπό κρίση ενδοκοφανή προσφυγή έγγραφα της τράπεζας Πειραιώς, η προσφεύγουσα φέρεται στις 31.08.2018, με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό της Παντελίδου Όλγας δύο χρηματικών ποσών, 1.404,00€ εκάστου, ήτοι συνολικά 2.808,00€, να εξοφλεί τη συνολική αξία των ανωτέρω τιμολογίων (καθαρή αξία €2.700,00 x 1,24 = 3.348,00€ - 540,00€ (παρακράτηση φόρου 20%)):

Επειδή, ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τα λογιστικά της αρχεία εξόδων, ώστε να αποκλειστεί η ύπαρξη έτερων εγγραφών για φορολογικά στοιχεία ληφθέντα από την Παντελίδου Όλγα, ίδιας αξίας, και η συσχέτιση με τις ως άνω πληρωμές, στις 31.08.2018, από την δε έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ρητά η απουσία ετέρων φορολογικών στοιχείων με την ίδια εκδότρια, κατά το έτος 2018. Ως εκ τούτου, οι εν λόγω επικληθείσες τραπεζικές πληρωμές δε δύναται να θεωρηθεί ότι αφορούν την εξόφληση των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων και δη 4 μήνες πριν την έκδοσή τους, κάτι που δεν συνάδει με την κοινή συναλλακτική πρακτική.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

<u>ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ / ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</u>	<u>ΕΚΔΟΤΗΣ</u>	<u>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</u>
No 97-1/5	ΝΤΙΝΑ ΓΕΩΡΓΙΑ	4.000,00
No 100-6/7	ΝΤΙΝΑ ΓΕΩΡΓΙΑ	2.000,00
No 3652-20/8	ΛΙΑΤΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ	2.000,00
No 46-4/12	ΤΖΑΤΖΙΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	2.100,00
	ΣΥΝΟΛΑ 2019	10.100,00

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι για τα παραστατικά με αριθμούς, 97/1-5-2019 εκδόσεως της Γεωργίας Ντίνα, καθαρής αξίας 4.000,00€, 100/6-7-2019, εκδόσεως της Γεωργίας Ντίνα, καθαρής αξίας 2.000,00€, 3653/20-8 2019 εκδόσεως του Ιωάννη Λιάτη, καθαρής αξίας 2.000,00€ και 46/4 12-2019, εκδόσεως του Γεώργιου Τζατζιά, καθαρής αξίας 2.100,00€ (σελ 48 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος), προσκομίστηκαν (στον έλεγχο) οι τραπεζικές μεταφορές των ανωτέρω ποσών στους λογαριασμούς των εν λόγω προσώπων, διότι δήθεν δεν ταυτίζεται η ημερομηνία και δεν υπάρχει επί των καταθετηρίων αιτιολογία Συνυποβάλλει, δε, εκ νέου με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τα σχετικά τραπεζικά στοιχεία.

Επειδή, από το οικείο έγγραφο της τράπεζας EUROBANK προκύπτει η μεταφορά στις 06.12.2019 χρηματικού ποσού 2.604,00€ από τον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρίας στην εν λόγω τράπεζα προς τον λογαριασμό με αριθμό GR3002602330000130100696457, χωρίς αναγραφή του δικαιούχου του λογαριασμού, ωστόσο το ποσό ταυτίζεται με το συνολικό ποσό του τιμολογίου No 46/04-12-2019, καθαρής αξίας 2.100,00€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 504,00€, εκδόσεως του Τζατζιά Γεωργίου, αλλά και η ημερομηνία εξόφλησης (06-12-2019) δεν απέχει χρονικά από το χρόνο έκδοσης του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Επειδή, αναφορικά με το τιμολόγιο No 3652/20-08-2019, εκδόσεως του Λιάτη Ιωάννη, καθαρής αξίας 2.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 480,00€, ήτοι συνολικής αξίας 2.480,00€, η προσφεύγουσα εξόφλησε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής μέρος αυτού, και συγκεκριμένα το ποσό των 1.480,00€, στις 22-08-2019, ενώ για το υπόλοιπο ποσό ύψους 1.000,00€, που καταβλήθηκε στις 12-09-2017, και επικαλείται η προσφεύγουσα, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι αφορά προκαταβολή έναντι τιμήματος μέλλουσας αγοράς, συνολικού ποσού 2.480,00€.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με τα τιμολόγια No 97/01-05-2019 και No 100/06-07-2019, εκδόσεως της Ντίνα Γεωργίας, καθαρής αξίας 4.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 960,00€, ήτοι συνολικής αξίας 4.960,00€ και 2.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 480,00€, ήτοι συνολικής αξίας 2.480,00€, η προσφεύγουσα εξόφλησε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής μέρος αυτού, και συγκεκριμένα το ποσό των 2.080,00€ στις 07-05-2019. Η δε πληρωμή με τραπεζικό μέσο, ποσού 2.080,00€, στις 05-02-2019, που ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι αφορά τη συγκεκριμένη συναλλαγή, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι αφορά προκαταβολή έναντι του τιμήματος της μέλλουσας αγοράς, συνολικού ποσού 7.440,00€.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, από τα διαλαμβανόμενα στην από 19/12/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας (σελίδες 51,52, 56 και 57) και το φάκελο της υπόθεσης, προκύπτει ότι η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας την καθαρή αξία των κάτωθι δαπανών ταξιδίων και καυσίμων, με το αιτιολογικό ότι δεν προσκομίστηκαν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά (Α.Λ.Π.) ή προσκομίστηκαν δικαιολογητικά από τα οποία δεν προέκυπτε αν ο σκοπός τους ήταν η

προώθηση των εργασιών της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

<u>Ημερομηνία</u>	<u>Παραστατικό καταχώρησης</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ</u>	<u>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</u>	<u>Φ.Π.Α.</u>
1. 29/05	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 7/1	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	13,50	3,24
2. 10/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 01	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	34,45	25,55
3. 07/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 02	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	172,57	33,10
4. 31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 03	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	79,28	68,82
5. 28/01	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 1	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	380,65	56,65
6. 30/01	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 2	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	1.037,01	153,10
7. 13/02	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 3	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	237,39	52,19
8. 16/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 4	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	141,61	33,99
9. 21/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 5	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	89,75	21,54
10. 30/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 6	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	116,00	27,84
11. 29/05	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 7	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	277,64	6,06
12. 06/06	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 8	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	126,67	30,40
13. 14/06	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 9	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	126,68	30,40
14. 03/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 10	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	50,55	1,55
15. 4/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 11	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	122,77	29,46
16. 05/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 12	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	44,63	21,30
17. 12/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 12/1	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	246,68	3,52
18. 17/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 13	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	24,84	5,96
19. 02/08	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 14	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	55,06	13,21
20. 27/08	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 15	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	440,67	8,23
21. 03/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 16	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	726,68	3,52
22. 05/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 17	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	100,32	24,08
23. 05/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 18	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	86,05	20,65
24. 10/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 19	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	246,68	59,20
25. 01/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 33	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	90,81	21,79
26. 02/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 24	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	406,68	3,52
27. 03/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 20	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	121,10	1,55
28. 10/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 21	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	5,97	1,43
29. 11/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 22	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	275,32	66,08
30. 15/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 23	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	330,18	3,52
31. 16/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 26	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	6,45	1,55
32. 22/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 27	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	406,68	3,52
33. 22/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 28	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	21,45	5,15
34. 24/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 29	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	282,93	8,77
35. 07/11	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 31	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	41,10	1,55
36. 14/11	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 25	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	276,68	7,27
37. 05/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 32	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	271,64	6,06

38. 19/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 35	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	168,40	3,10
39. 29/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 34	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	53,23	12,78
40. 31/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΕΞΟΔΑ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	128,12	15,88
41. 17/01	241942	ΚΑΥΣΙΜΑ	48,39	11,61
42. 23/06	166467	ΚΑΥΣΙΜΑ	41,26	9,90
43. 16/07	281414	ΚΑΥΣΙΜΑ	53,23	12,78
44. 27/07	171231	ΚΑΥΣΙΜΑ	49,19	11,81
45. 17/08	52019	ΚΑΥΣΙΜΑ	27,42	6,58
46. 26/08	158092	ΚΑΥΣΙΜΑ	48,40	11,62
ΣΥΝΟΛΑ			8.132,76	961,38

Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

<u>Ημερομηνία 2019</u>	<u>Παραστατικό καταχώρησης</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ</u>	<u>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</u>	<u>ΦΠΑ</u>
1. 30/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 01	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	585,52	140,52
2. 05/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 02	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	585,99	140,64
3. 30/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 03	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	674,36	178,27
4. 21/01	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 33	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	277,74	66,66
5. 02/02	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 1	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	297,55	11,20
6. 16/02	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 2	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	371,89	89,25
7. 19/02	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 3	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	96,78	23,23
8. 27/02	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 4	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	272,01	26,89
9. 06/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 5	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	6,45	1,55
10. 19/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 6	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	50,16	12,04
11. 22/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 7	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	94,29	22,63
12. 24/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 8	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	75,32	18,08
13. 25/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 9	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	6,45	1,55
14. 29/03	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 10	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	116,23	27,90
15. 07/04	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 11	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	275,33	6,12
16. 13/04	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 12	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	168,22	40,38
17. 23/04	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 13	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	120,57	28,94
18. 26/04	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 14	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	199,71	3,29
19. 07/05	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 15	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	18,87	4,53
20. 11/05	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 16	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	272,67	5,48
21. 13/05	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 17	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	320,68	3,52
22. 09/06	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 18	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	275,33	6,12
23. 10/06	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 19	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	121,10	1,55
24. 14/06	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 20	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	88,31	21,20
25. 27/06	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 21	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	558,10	2,90
26. 04/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 22	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	368,88	9,37
27. 12/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 23	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	140,60	25,11
28. 18/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 24	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	88,40	0,00
29. 31/07	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 25	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	95,00	0,00

30. 07/8	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 26	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	49,20	11,81
31. 10/08	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 27	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	210,32	50,48
32. 12/08	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 28	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	95,00	0,00
33. 23/08	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 29	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	95,00	0,00
34. 25/08	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 30	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	35,97	8,63
35. 12/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 31	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	95,00	0,00
36. 06/10	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 32	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	86,79	20,83
37. 26/11	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 34	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	80,62	1,43
38. 30/11	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 35	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	127,25	30,54
39. 01/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 36	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	239,55	3,25
40. 05/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 37	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	58,14	13,95
41. 23/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 38	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	126,88	3,52
42. 31/12	Δ 2019	ΔΙΟΔΙΑ ΣΥΝΟΛΟ	76,69	18,41
43. 23/01	12564	ΚΑΥΣΙΜΑ	29,40	7,06
44. 28/01	53216	ΚΑΥΣΙΜΑ	37,08	8,90
45. 28/05	577025	ΚΑΥΣΙΜΑ	46,77	11,22
46. 31/05	144493	ΚΑΥΣΙΜΑ	60,52	14,52
47. 10/06	190069	ΚΑΥΣΙΜΑ	32,26	7,74
48. 22/08	354383	ΚΑΥΣΙΜΑ	58,07	13,94
49. 09/09	386098	ΚΑΥΣΙΜΑ	48,39	11,61
50. 31/12	Κ 2019	ΚΑΥΣΙΜΑ ΣΥΝΟΛΟ	1.327,96	318,71
51. 31/12	Τ 2019	ΤΡΟΦΙΜΑ ΣΥΝΟΛΟ	149,96	35,99
52. 31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΜΠΕΛΛΗΣ	74,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ			9.863,33	1.511,46

Επειδή, η προσφεύγουσα εξηγεί ότι διαθέτει για τις μετακινήσεις του προσωπικού της στην Ελλάδα και τη μεταφορά εξοπλισμού δύο επαγγελματικά Van με αρ. κυκλοφορίας ΚΑΜ9413 (αγορασθέν το έτος 2015) ΚΑΝ7050 (αγορασθέν το έτος 2019), που μέχρι σήμερα έχουν διανύσει 176.000 χλμ και 75.000 χλμ, αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, όπως σημειώνει κατά τα έτη 2018-2019, το με αριθμό κυκλοφορίας ΚΑΜ 9413 όχημα διήνυσε περίπου 20.000 χλμ και κατά το έτος 2019 το με αριθμό κυκλοφορίας ΚΑΜ 7050 όχημα διήνυσε 7.000 χλμ. για σκοπούς συναφείς με τη δραστηριότητα της επιχείρησης (μεταφορά και πώληση προϊόντων, εκπαίδευση πελατών, προώθηση προϊόντων, κλπ.). Συνεπώς, το ποσό των αποδείξεων καυσίμων που απορρίφθηκε από τον έλεγχο είναι απολύτως συμβατό με το τζίρο της επιχείρησης και θα έπρεπε να γίνει δεκτό και να μη θεωρηθεί προσωπική καταναλωτική δαπάνη. Τονίζει τέλος ότι μεγάλο μέρος του αρχείου της επιχείρησής της καταστράφηκε, καθόσον τα γραφεία της εταιρίας της (τα οποία βρίσκονταν τότε επί της οδού Κ. Επισκόπου 71, στην περιοχή Καμινάδες Καρδίτσας) επλήγησαν από το καιρικό φαινόμενο «Ιανός» τον Σεπτέμβριο του έτους 2020, κατά το οποίο η στάθμη του νερού-λάσπης ξεπέρασε τα 70cm, και μάλιστα προσκόμισε στη φορολογική αρχή και σχετική βεβαίωση με αριθμό πρωτοκόλλου 2801, από την Πυροσβεστική Υπηρεσία, στην οποία γίνεται ρητή αναφορά στην καταστροφή εγγράφων φορολογικού ενδιαφέροντος.

Επειδή, ωστόσο, τα ληφθέντα παραστατικά (Α.Λ.Π.) υγρών καυσίμων και ταξιδίων έφεραν ελλιπή στοιχεία. Συγκεκριμένα, στις ανωτέρω αποδείξεις λιανικής πώλησης καυσίμων δεν ήταν εμφανής ο Α.Φ.Μ. ή τα πλήρη στοιχεία της επιχείρησης ή ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, με συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των υπό κρίση συναλλαγών με τη δραστηριότητα της προσφεύγουσας προκειμένου να διαπιστωθεί η

παραγωγικότητα των εν λόγω δαπανών. Ως προς τις δαπάνες μετακίνησης και διαμονής, τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία δεν είχαν εκδοθεί προς την προσφεύγουσα επιχείρηση, ενώ προσκομίστηκαν μόνον «εξοδολόγια» εκδόσεως της ίδιας, οπότε δεν κατέστη δυνατό να διαπιστωθεί εάν αυτές οι δαπάνες σίτισης και διαμονής πραγματοποιήθηκαν για τους σκοπούς της επιχείρησης. Η προσφεύγουσα, προκειμένου να δικαιολογήσει τα χρηματικά ποσά που αναφέρονται στα εν λόγω εξοδολόγια, θα έπρεπε να προσκομίσει επιπλέον έντυπο μετακίνησης, όπου θα αναγραφόταν το ονοματεπώνυμο του μετακινούμενου, ο σκοπός, ο τόπος προορισμού, οι ημερομηνίες αναχώρησης και επιστροφής και οι δαπάνες (αναλυτικά) της μετακίνησης: έξοδα κίνησης και ειδικότερα το αντίτιμο των εισιτηρίων (αεροπορικών ή έτερων συγκοινωνιακών μέσων), η δαπάνη διοδίων, έγγραφο ενοικίασης οχήματος ή απόδειξη δαπάνης χρήσης επιβατικού αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης (ταξί), έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχειακή μονάδα ή ενοικιαζόμενο κατάλυμα.

Σημειώνεται, δε, ότι η δαπάνη ταξιδίου υπό στοιχείο 36, στις 6/10/2019, ποσού **86,79€**, εκ παραδρομής δεν αθροίστηκε στο σύνολο των σχετικών με δαπάνες καυσίμων και ταξιδίων λογιστικών διαφορών του φορολογικού έτους 2019, το οποίο με βάση την έκθεση φορολογίας εισοδήματος ανήλθε σε 9.776,54€, αντί του ορθού 9.863,33€.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί επιμέρους ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, επιπροσθέτως από τη φορολογική αρχή (σελ. 52, 55, 58 έως 61 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της η καθαρή αξία των κάτωθι δαπανών ταξιδίων εξωτερικού (μετακίνησης υπαλλήλων), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), καθώς πέραν των εξοδολογίων που εξέδωσε η ίδια η προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν έτερα παραστατικά (αποδείξεις, τιμολόγια, εισιτήρια):

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

<u>Ημερομηνία</u>	<u>Παραστατικό</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ</u>	<u>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</u>
05/11	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 30	ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΤΑΞΙΔΙΟΥ	11.540,00
ΣΥΝΟΛΟ			11.540,00

Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

<u>Ημερομηνία</u>	<u>Παραστατικό</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ</u>	<u>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</u>	<u>ΦΠΑ</u>
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΒΛΙΩΡΑ ΜΑΡΙΑ	2.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΙΩΑΝΝΟΥ ΛΕΩΝΙΔΑΣ	2.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΤΣΟΥΤΣΟΥΜΗ ΛΥΔΙΑ	2.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΝΤΑΛΛΑΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ	2.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΝΤΙΝΑ ΓΕΩΡΓΙΑ	10.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΝΤΙΝΑ ΓΕΩΡΓΙΑ	7.782,00	0,00
02/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΣΑΚΕΛΛΑΡΙΟΥ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ	14.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ	ΣΙΔΕΡΗΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ	6.000,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 41	ΤΑΞΙΔΙ ΒΛΑΧΟΓΙΑΝΝΗ	2.192,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 39	ΤΑΞΙΔΙ ΜΟΥΣΤΟΣ	2.256,00	0,00
30/09	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 43	ΤΑΞΙΔΙ ΜΠΕΛΛΗΣ	11.856,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 40	ΤΑΞΙΔΙ ΜΠΕΛΛΗΣ	2.472,96	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 42	ΤΑΞΙΔΙ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ	1.792,00	0,00
31/12	ΕΞΟΔΟΛΟΓΙΟ 43	ΤΑΞΙΔΙ ΤΣΑΤΑΛΑΣ	2.192,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ			68.542,96	0,00

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι η εταιρία της συμμετείχε σε Ευρωπαϊκά Ερευνητικά Προγράμματα Marie Curie RISE, τα οποία είναι Ευρωπαϊκά Προγράμματα Ανταλλαγής Προσωπικού (μόνιμου ή έκτακτου) μεταξύ συνεργαζόμενων Ευρωπαϊκών Φορέων (επιχειρήσεις και Πανεπιστήμια) τα οποία έχουν στόχο την ανταλλαγή γνώσης και την εκτέλεση κάποιου συγκεκριμένου ερευνητικού έργου. Τα έργα αυτά χρηματοδοτούνται μετά από ανταγωνιστική διαδικασία. Για την χρηματοδότηση του έργου, ο κάθε φορέας (η επιχείρησή της εν προκειμένω) πρέπει να στείλει Τακτικό ή Έκτακτο προσωπικό του (Secondments – απόσπαση προσωπικού) στους άλλους συνεργαζόμενους φορείς για κάποιους μήνες (ανθρωπομήνες) με σκοπό την ανταλλαγή τεχνογνωσίας. Ο προϋπολογισμός του κάθε φορέα υπολογίζεται από τον συνολικό αριθμό των Ανθρωπομηνών απόσπασης προσωπικού του στο εξωτερικό. Ο κάθε ανθρωπομήνας επιδοτείται με 4.500 € (βλ. Έγγραφο του Εθνικού Σημείου Επαφής (National Contact Point) της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην Ελλάδα 5. National contact Point response, και Πρόσκληση για κατάθεση αιτήσεων του Προγράμματος MS-RISE 6. PROSKLHSH h2020-guide appl16-msca-rise_en (σελίδα 15)). Επομένως, το συνολικό ποσό της χρηματοδότησης του φορέα υλοποίησης εκάστου έργου προκύπτει από το πλήθος των μηνών απόσπασης των εργαζομένων του (έστω n το πλήθος των μηνών) επί του χρηματικού ποσού των 4.500 €/μήνα, ήτοι $n \times 4.500$ €. Επί παραδείγματι εάν συνολικά μέσα στο χρονικό πλαίσιο του έργου το προσωπικό του φορέα αποσπάστηκε για 50 Ανθρωπομήνες στο εξωτερικό ($n = 50$), τότε η συνολική χρηματοδότηση του θα είναι $50 \times 4.500 = 225.000$ €. Εκ του ανωτέρω συνολικού ποσού χρηματοδότησης, αποτελεί συμβατική υποχρέωση του φορέα να αποδώσει τμήμα του ως άνω ποσού με μοναδιαίο κόστος (Unit Cost) 2.000 € ανά μήνα στο μετακινούμενο προσωπικό, υπό την έννοια της κατ' αποκοπή πρόσθετης αποζημίωσης για τα επιπλέον έξοδα διαμονής του στο εξωτερικό. Το συνολικό ποσό θα πρέπει να δοθεί στον κάθε μετακινούμενο μέσα στο χρονικό διάστημα του ερευνητικού έργου, φυσικά σχετικά κοντά στην μετακίνηση του και οι χρηματικές καταβολές γίνονται μετά από συνεννόηση μεταξύ της εταιρείας και του μετακινούμενου. Το επίσημο ποσό (βλ. έγγραφο Εθνικού Σημείου Επαφής, απάντηση στο ερώτημα 6) αποτελεί έξοδο για τον φορέα (εν προκειμένω για την επιχείρηση της προσφεύγουσας), εκπιπόμενο του συνολικού εισπραχθέντος ποσού. Συνεπώς εκ του συνολικού ποσού που θα λάβει ο φορέας ως χρηματοδότηση για την υλοποίηση ενός ευρωπαϊκού έργου, ήτοι το ποσό των $n \times 4.500$ ευρώ, το ποσό των $n \times 2.000$ € θα πρέπει υποχρεωτικά να καταβληθεί από τον φορέα στο προσωπικό ως αποζημίωση και μάλιστα ανεξαρτήτως του πόσα χρήματα εξ αυτών θα δαπανηθούν από τον εργαζόμενο στο εξωτερικό για την διαβίωσή του και ως όρο απαράβατο για τη λήψη της χρηματοδότησης από τον φορέα και τη μη επιστροφή τυχόν ποσού μετά τη λήψη αυτής. Ως εκ τούτου εάν η επιχείρησή της δεν είχε καταβάλει στο προσωπικό της, με απόδειξη καταβολής, το συνολικό χρηματικό ποσό των ($n \times 2.000$ €) για έκαστο από τα υλοποιούμενα έργα δεν θα είχε λάβει την αντίστοιχη φορολογητέα χρηματοδότηση, την οποία έλαβε και νομίμως καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία.

Επειδή, ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε για τα ως άνω έξοδα σίτισης, διαμονής και μετακίνησης υπαλλήλων της νόμιμα παραστατικά, από όπου να προκύπτει η απόσπασή του στο εξωτερικό για συγκεκριμένο ερευνητικό έργο, το οποίο επιχορηγήθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

Προκειμένου, δε, να δικαιολογήσει η προσφεύγουσα τα χρηματικά ποσά που αναγράφονται στα «εξοδολόγια» των μετακινούμενων υπαλλήλων της, θα έπρεπε να προσκομίσει α) έντυπο μετακίνησης, όπου θα αναγράφονταν το ονοματεπώνυμο του μετακινούμενου, ο σκοπός, ο τόπος προορισμού, οι ημερομηνίες αναχώρησης και επιστροφής και οι δαπάνες (αναλυτικά) της μετακίνησης, β) έξοδα κίνησης και ειδικότερα το αντίτιμο των εισιτηρίων (αεροπορικών ή έτερων συγκοινωνιακών μέσων) γ) έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχειακή μονάδα ή έτερο κατάλυμα κλπ.

Πέραν τούτου, δεν μπορούν να συσχετιστούν τα αναγραφόμενα στα εξοδολόγια χρηματικά ποσά με τα επικληθέντα τραπεζικά εμβάσματα πληρωμής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, για τις υπ' αριθμ. 394/19-12-2024 και 395/19-12-2024 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) φορολογικών ετών 2018 και 2019, αντίστοιχα, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κανένα ιδιαίτερο ισχυρισμό.

Με βάση τα προαναφερθέντα, επαπροσδιορίζονται τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης για το φορολογικό έτος 2019 ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ 1.1.-31.12.2019)

ΕΜΠΟΡΙΑ – ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΔΗΛΩΣΗΣ €	ΕΛΕΓΧΟΥ €	ΑΠΟΦΑΣΗΣ €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ €
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	406.996,48	406.996,48	406.996,48	0,00
Πλέον: ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		21.890,00	21.890,00	21.890,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	406.996,48	428.886,48	428.886,48	21.890,00
Μείον: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	337.733,27	337.733,27	337.733,27	0,00
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	69.263,21	91.153,21	91.153,21	21.890,00
Μείον: Δαπάνες	43.046,23	43.046,23	43.046,23	0,00
Πλέον: Δαπάνες φορολογικής αναμόρφωσης	17.569,13	17.569,13	17.569,13	0,00
Λογιστικές διαφορές		88.419,50	86.406,29	86.406,29
ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	43.786,11	154.095,61	152.082,40	108.296,29

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

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

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί.

Σύμφωνα, δε με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του

είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, εν προκειμένω, ζήτημα παραβίασης των ανωτέρων αρχών του Συντάγματος και του δημοσίου δικαίου δεν τίθεται.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφάγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης **17/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **18611 (ELENXIS 6391040)** ενδικοφανούς προσφυγής της οντότητας με την επωνυμία **«ΧΡΗΣΤΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.»**, και Α.Φ.Μ. 999583000, νομίμως εκπροσωπούμενης και συγκεκριμένα:

-την τροποποίηση της υπ'αριθμ. 393/19-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,
-την επικύρωση της υπ' αριθμ. 392/19-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της υπ'αριθμ. 390/19-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2018 και της υπ'αριθμ. 391/19-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Υπ' αριθμ. 392/19-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

Ανάλυση φόρου	Ποσό σε €
Διαφορά κύριου φόρου	7.856,90
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	3.928,45
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	11.785,35

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

2)Υπ' αριθμ. 393/19-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019.

Ανάλυση φόρου		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη		43.786,11	154.095,61	152.082,40	108.296,29
ή Ζημίες					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	5.291,36			
	Χρεωστικό ποσό		21.182,92	20.699,74	25.991,10
Τέλος επιτηδεύματος(άρθρο 31 Ν.3986/11		800,00	800,00	800,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε		4.491,36	4.491,36	4.491,36	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			13.237,14	12.995,55	12.995,55
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	0,00	39.711,42	38.986,65	38.986,65

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

3) Υπ' αριθμ. 390/19-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2018.

Ανάλυση φόρου	Ποσό σε €
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	45.359,33

4) Υπ' αριθμ. 391/19-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2019.

Ανάλυση φόρου	Ποσό σε €
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	42.962,84

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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