



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25.05.2023

Αριθμός απόφασης: 1323

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **26.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αριθ. /29.12.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, της υπ' αριθ. /29.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016 και της υπ' αριθ. /29.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Τη με αριθ. /25.04.2023 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
8. Την από 12.05.2023 Έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων κατόπιν αναπομπής του Προϊσταμένου 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. /29.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ποσού 22.858,30 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.632,55 € και πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 11.429,15 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 37.920,00 €.
- Με την υπ' αριθ. /29.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 16.969,82 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 8.484,91 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 25.454,73 €.
- Με την υπ' αριθ. /29.12.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 §1 περ. ή και §2 περ. ε' του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου νόμου υποχρεώσεις του, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§2 του Κ.Φ.Δ..

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 29.12.2022 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Πρόκειται για ατομική επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών «.....», η οποία κατά την υπό κρίση περίοδο τηρούσε απλογραφικά βιβλία.

Κατόπιν εκδόσεως για τον προσφεύγοντα, από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της υπ' αριθ. /2/9874/16.11.2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου περιόδου 01.01.2016 έως 31.12.2016, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Ο έλεγχος απέστειλε προς τον προσφεύγοντα τη με αριθ. πρωτ. /16.11.2022 κοινοποίηση εντολής και γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013. Παράλληλα, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθ. πρωτ. /18.11.2022 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ο προσφεύγων καλείτο να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα από αυτόν φορολογικά βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου έτους. Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στο ανωτέρω αίτημα, προσκόμισε, μέσω ηλεκτρονικού

ταχυδρομείου, εν μέρει τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης και συγκεκριμένα:

- Αντίγραφο του βιβλίου εσόδων εξόδων
- Αντίγραφο της Κατάστασης εσόδων-εξόδων
- Αντίγραφο του με αριθ./21-09-2016 τιμολογίου με εκδότη την επιχείρηση με ΑΦΜ καθαρής αξίας 89,99 € πλέον ΦΠΑ 21,60 €. Στο συγκεκριμένο τιμολόγιο περιλαμβάνονται δαπάνες εκτελωνισμού 26.741,10 € πλέον ΦΠΑ 10.885,14 €.
- Αντίγραφο του με αριθ./16.09.2016 τιμολογίου με εκδότη την επιχείρηση με ΑΦΜ καθαρής αξίας 765,00 € πλέον ΦΠΑ 183,60 €
- Αντίγραφο μιας σελίδας κινήσεων λογαριασμού απροσδιορίστου τραπεζικού συστήματος.

Ως εκ τούτου, δεν ήταν δυνατή η διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο και ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013 και της Ε 2015/2020. Ειδικότερα, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα αρχεία (βιβλία και στοιχεία), τις δηλώσεις ΜΥΦ που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα αλλά και από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για το υπό κρίση έτος, καθώς και τις πληροφορίες που προέκυψαν από το υποσύστημα Elenxis και Taxis:

α) ως προς τη φορολογία εισοδήματος, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος στο ποσό των 80.240,96 € και τα καθαρά κέρδη στο ποσό των 68.461,88 €, με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ύψους 90.534,84 € στη ζημιά της χρήσης 2016 ύψους 22.072,96 €, και

β) ως προς το Φ.Π.Α. περιόδου 01.01.2016 – 31.12.2016, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 80.240,96 € και τις φορολογητέες εισροές στο ποσό των 4.416,48 €, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α., δεν αναγνώρισε προς έκπτωση φόρο εισροών ποσού 16.969,82 € που αντιστοιχεί σε φορολογητέες εισροές ύψους 74.844,88 €.

Από τον έλεγχο εκδόθηκε το με αριθμό/2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μετά των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, την 08.12.2022. Παρότι παρήλθε το οριζόμενο σύμφωνα με το ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων χρονικό διάστημα των 20 ημερών για υποβολή απόψεων ως προς τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση και ο έλεγχος προχώρησε στη σύνταξη των από 29.12.2022 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, αιτείται την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Η παρέλευση της άπρακτης προθεσμίας για προσκόμιση των παραστατικών και δικαιολογητικών εγγράφων, η οποία είχε ως αποτέλεσμα την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεν οφείλεται σε δική του αδιαφορία αλλά σε καθυστέρηση της εταιρείας ταχυμεταφορών, αφού ο ίδιος τα παρέδωσε σε αυτή την 21.12.2022, ήτοι επτά ημέρες πριν την εκπνοή της προθεσμίας, ωστόσο στην ελεγκτική υπηρεσία παραδόθηκαν την 02.01.2023, δηλαδή μετά την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων. Επιπλέον, με την ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται ότι προσκομίζει το σύνολο των παραστατικών εσόδων, δαπανών και

εξόδων και συγκεκριμένα για τα τιμολόγια/29-02-2016,/31-05-2016,/21-09-2016 και/11-10-2016 ομαδοποιημένα παραστατικά (τιμολόγια αγοράς, διασάφηση εισαγωγής, δαπάνες αποθήκευσης, μεταφοράς, τραπεζικά και μη έγγραφα εξόφλησης ορισμένων δαπανών κα), αντίγραφα τραπεζικών κινήσεων για το λογαριασμό της και το λογαριασμό της για το έτος 2016, καθώς και αντίγραφα αποδείξεων πληρωμής ασφαλιστικών εισφορών για το ελεγχόμενο έτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» 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, 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, ... ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων, ... ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισορών, ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1113/2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')» ορίζεται:

«Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν: ... β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας.

γ) Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.

Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπειριεχόμενες στις αμοιβές του, βαρύνουν τον εργοδότη. ...

ε) Τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων (πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής), που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ή παραβάσεων διατάξεων νόμου, κ.λπ.

ζ) Οι φόροι -τέλη. Ειδικότερα (περιοριστικά): αα) ο φόρος εισοδήματος, ββ) το τέλος επιτηδεύματος, γγ) οι έκτακτες εισφορές, που επιβάλλονται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Κατά συνέπεια, η έκτακτη ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 4093/2012 εκπίπτει εφάπαξ από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, δεδομένου ότι αυτή επιβαλλόταν επί του τιμήματος των πωλήσεων ηλεκτρικής ενέργειας στους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας από σταθμούς και, και όχι επί των κερδών. Το ποσό της έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης των και του ν. 4093/2012 των χρήσεων 2012 και 2013, για το οποίο απομένει αναπόσβεστο υπόλοιπο, με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994, προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2014 έως και 2017 (3/5 και 4/5, αντίστοιχα), θα εξακολουθήσει να αναγνωρίζεται ως έξοδο των αντίστοιχων φορολογικών ετών. δδ) ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών από το Φ.Π.Α. εκροών, με βάση τις διατάξεις του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α.

Για παράδειγμα, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων ο Φ.Π.Α. για τον οποίο δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης από το Φ.Π.Α. εκροών σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000, όπως π.χ. δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, έξοδα ψυχαγωγίας, κ.λπ. και ο οποίος αντιστοιχεί στο μη εκπιπόμενο ποσό αυτών, ήτοι το υπερβάλλον ποσό των 300 ευρώ της δαπάνης ενός εκ των συμμετεχόντων στην εορταστική εκδήλωση το οποίο δεν εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περ. ι' του άρθρου αυτού του ν. 4172/2013 και του συνόλου των δαπανών ψυχαγωγίας με βάση τις διατάξεις της περ. ια' του υπόψη άρθρου και νόμου, αντίστοιχα.

Διευκρινίζεται ότι ο Φ. Π. Α. για τον οποίο δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης από το φόρο των εκροών και αντιστοιχεί σε εκπιπόμενες δαπάνες κατά τον Κ.Φ.Ε., εκπίπτει κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα.

Σημειώνεται, ότι ο Φ.Π.Α. που επιβάλλεται επί των δαπανών που αφορούν στην επέκταση, προσθήκη ή βελτίωση παγίων τα οποία χρησιμοποιούνται σε πράξεις μη υπαγόμενες σε Φ.Π.Α., προσαυξάνει την αξία κτήσης των πιο πάνω παγίων, η οποία υπόκειται σε απόσβεση κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 24 του ν. 4172/2013, καθόσον ο φόρος αυτός αφενός δεν εκπίπτει ούτε επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και αφετέρου βαρύνει τις δαπάνες αυτές, οι οποίες περαιτέρω βαρύνουν την αξία κτήσης των εν λόγω κτισμάτων. Ομοίως ο Φ. Π. Α. που βαρύνει τις αγορές ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια,

εκπίπτει δια μέσω των αποσβέσεων επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού με βάση το άρθρο 24.

Πέραν των ανωτέρω, επισημαίνεται ότι, δεν εκπίπτουν και οι φόροι των οποίων η μη έκπτωση προβλέπεται ρητά από ειδικές διατάξεις νόμων.

Στην περίπτωση που οι ανωτέρω φόροι επαναχρεώνονται στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι αυτοί εκπίπτουν ως δαπάνη της επιχείρησης που τους επαναχρεώνει εφόσον το ποσό της επαναχρέωσης έχει συμπεριληφθεί στα φορολογητέα έσοδα της επιχείρησης.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι φόροι που δεν εκπίπτουν απαριθμούνται περιοριστικά στις υπόψη υποπεριπτώσεις και κατά συνέπεια, λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται σε αυτές εκπίπτουν (π.χ. ΕΝΦΙΑ, τέλη κυκλοφορίας, τέλη χαρτοσήμου, ανταποδοτικά τέλη υπέρ Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων, κ.λπ.).

Οι ανωτέρω φόροι - τέλη εκπίπτουν κατά το χρόνο που καταβάλλονται. Εξαιρέση αποτελούν τα τέλη κυκλοφορίας τα οποία προκαταβάλλονται και κατά συνέπεια εκπίπτουν το επόμενο φορολογικό έτος, δηλαδή το έτος που αφορούν, καθώς και τα τέλη διαφήμισης, τα οποία εκπίπτουν κατά το χρόνο που αφορούν, με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται κατωτέρω. ...»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1061/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ' του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 62 του ν. 4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 3862/2010. Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες). 3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα: -Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), -Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων, -Η χρήση τραπεζικής επιταγής, -Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού. 4. Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το σύνολο της δαπάνης. Εξαιρέση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του (π.χ. δάνειο που του έχει χορηγήσει ο εργοδότης) ή την εκτέλεση κατάσχεσης απαίτησης εις χείρας τρίτου (π.χ. οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο), οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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.»

Επειδή, στο άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του Ν. 4308/2014 ορίζονται τα εξής: «...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».

Επειδή, στην απόφαση του ΣΤΕ 753/2012 «Δαπάνες επιχειρήσεων και παραγωγικότητα αυτών. Δαπάνες μισθοδοσίας, συντήρησης, εκτελωνισμού, τόκων δανείων, ελεγκτικής εταιρίας» αναφέρονται τα εξής: «Εκτελωνιστικά έξοδα. Για την έκπτωση από την επιχείρηση δαπανών που ενήργησε εκτελωνιστής κατ' εντολήν και για λογαριασμό της, δεν αρκεί η έκδοση τιμολογίου παροχής υπηρεσιών από τον εκτελωνιστή, στο οποίο αναγράφονται οι σχετικές δαπάνες, αλλά απαιτείται και η ύπαρξη νόμιμων δικαιολογητικών για τις δαπάνες αυτές, τα οποία επισυνάπτονται στο τιμολόγιο που παραδίδεται στην επιχείρηση».

Επειδή, σχετικά με την πραγματοποίηση δαπανών από τον εκτελωνιστή κατ' εντολή και για λογαριασμό του εισαγωγέα - πελάτη του, σημειώνεται ότι, ο εκτελωνιστής στο εκδιδόμενο τιμολόγιο – εκκαθάριση, περιλαμβάνει πέραν της αμοιβής του και τις, πάσης φύσεως, δαπάνες, που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του εισαγωγέα. Για τις δαπάνες αυτές θα πρέπει ο εκτελωνιστής να λαμβάνει το προσήκον, κατά περίπτωση, νόμιμο δικαιολογητικό (τιμολόγιο, απόδειξη παροχής υπηρεσιών, φορτωτική κ.λπ.), το οποίο πρέπει να επισυνάπτεται στο τιμολόγιο, που παραδίδεται στην επιχείρηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ορίζεται:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ορίζεται:

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

- α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,
- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,
- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,
- δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις

υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει της με αριθμό/2/9874/16.11.2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μεν στο με αριθ. πρωτ. /18.11.2022 αίτημα παροχής πληροφοριών του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, βάσει του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., ωστόσο προσκόμισε στον έλεγχο μόνο ένα μέρος των ζητηθέντων με αυτό, ήτοι, όπως αναφέρεται στην ενότητα «ΣΤ. Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους» της από 29.12.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, «αντίγραφο του βιβλίου εσόδων εξόδων, αντίγραφο της κατάστασης εσόδων-εξόδων, αντίγραφο του με αριθ. /21.09.2016 τιμολογίου με εκδότη την επιχείρηση με ΑΦΜκαθαρής αξίας 89,99 € πλέον ΦΠΑ 21,60 € (στο συγκεκριμένο τιμολόγιο περιλαμβάνονται δαπάνες εκτελωνισμού 26.741,10 € πλέον ΦΠΑ 10.885,14 €), αντίγραφο του με αριθ. /16.09.2016 τιμολογίου με εκδότη την επιχείρηση με ΑΦΜ καθαρής αξίας 765,0 € πλέον ΦΠΑ 183,60 €, αντίγραφο μιας σελίδας κινήσεων λογαριασμού απροσδιορίστου τραπεζικού συστήματος».

Επειδή, ως προς τη φορολογία εισοδήματος ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα, τα έξοδα και εν συνεχεία τα καθαρά κέρδη, με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και συγκεκριμένα τα προσκομισθέντα αρχεία (βιβλία και στοιχεία), τις δηλώσεις ΜΥΦ που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα αλλά και από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για το υπό κρίση έτος, καθώς και τις πληροφορίες που προέκυψαν από το υποσύστημα Elenxis και Taxis. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου έτους, δαπάνες ύψους 90.534,84 €. Στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος παρατίθεται πίνακας στον οποίο αποτυπώνονται αναλυτικά οι εν λόγω δαπάνες καθώς και ο λόγος για τον οποίο αυτές δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την από 29.12.2022 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση φόρο εισροών αξίας 16.969,82 €, που αντιστοιχεί σε φορολογητέες εισροές ύψους 78.763,44 €, που είχε δηλώσει ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. της περιόδου 01.01.2016 – 31.12.2016, καθώς ελλείπει νομίμων παραστατικών που δεν προσκομίστηκαν με ευθύνη του προσφεύγοντος, δεν προέκυψε ότι το δικαίωμα έκπτωσης είχε ασκηθεί υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 32 του Κώδικα Φ.Π.Α..

Επειδή, ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, προσκόμισε για πρώτη φορά πλήθος παραστατικών αγорών και δαπανών της ελεγχόμενης περιόδου, αντίγραφα κινήσεων του

λογαριασμού με αριθμό που τηρεί στην τράπεζα και του λογαριασμού με αριθμό που τηρεί στην τράπεζα για το έτος 2016, καθώς και το με αριθ. πρωτ. /26.01.2023 έγγραφο του ΕΦΚΑ με θέμα «.....», σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έχει εξοφλήσει όλες τις απαιτητές εισφορές έως και 26.01.2013, χωρίς ωστόσο από αυτό να προκύπτει ο χρόνος εξόφλησης των ασφαλιστικών εισφορών του κρινόμενου έτους.

Επειδή, η ελεγκτική υπηρεσία (4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) δεν είχε τα ανωτέρω στοιχεία στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από 29.12.2022 εκθέσεων ελέγχου, κρίθηκε από την υπηρεσία μας ότι χρήζουν περαιτέρω αξιολόγησης. Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθ. /25.04.2023 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, σύμφωνα με την 12.05.2023 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, «Προς εκτέλεση της ως άνω αναφερόμενης Απόφασης της Δ.Ε.Δ. και προκειμένου να διερευνηθεί ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ελέγχθησαν τα νέα που προσκομίστηκαν σε συνδυασμό με τα στοιχεία του ελέγχου που υφίστανται ήδη στην υπηρεσία μας :

Νέα προσκομισθέντα στοιχεία :

- Το σύνολο των παραστατικών εσόδων, δαπανών και εξόδων, όπως ο ίδιος επικαλείται.
- Ειδικότερα, για τα τιμ /29-02-2016, /31-05-2016, /21-09-2016 και /11-10-2016 προσκομίζονται ομαδοποιημένα παραστατικά (τιμολόγια αγοράς, διασάφηση εισαγωγής, δαπάνες αποθήκευσης, μεταφοράς, τραπεζικά και μη έγγραφα εξόφλησης ορισμένων δαπανών κα)
- Αντίγραφα τραπεζικών κινήσεων για το λογ. της και το λογ. της για το έτος 2016.

Ο έλεγχος, αφού έλεγξε τα νέα στοιχεία και σε συνδυασμό με τα στοιχεία που είχε ήδη στη διάθεσή του, δεν δέχεται να εκπέσουν οι κάτωθι δαπάνες:

α/α	Αρ. παραστατικού	Ημερομηνία έκδοσης	Εκδότης	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Απολόγηση λογιστικών διαφορών
1		29/02/2016	.....	6.615,30	Το τιμολόγιο αγοράς από την Κίνα δεν αποδεικνύεται ότι εξοφλήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ως όφειλε (άρθρο 23 περ. β ν. 4172/2013)
2	ΤΠΥ	31/05/2016	.....	70,85	Αφορά κατάσταση επαγγελματικών δαπανών που συνοδεύει το τιμολόγιο /31-05-2016. (Περιλαμβάνει το ΦΠΑ εισαγωγής, τους λοιπούς δασμούς και διάφορα έξοδα εκτελωνισμού που δεν βασίζονται σε παραστατικά.)
3	ΤΠΥ	31/05/2016	.....	69,84	Αφορά κατάσταση επαγγελματικών δαπανών που συνοδεύει το τιμολόγιο /31-05-2016. (Περιλαμβάνει το ΦΠΑ

					εισαγωγής, τους λοιπούς δασμούς και διάφορα έξοδα εκτελωνισμού που δεν βασίζονται σε παραστατικά.)
4	ΤΠΥ	31/05/2016	.....	15.551,24	Το τιμολόγιο αγοράς από την δεν αποδεικνύεται ότι εξοφλήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ως όφειλε (άρθρο 23 περ. β ν. 4172/2013)
5	ΤΠΥ	31/05/2016	.....	4.737,31€	Αφορά κατάσταση επαγγελματικών δαπανών που συνοδεύει το τιμολόγιο ...../31-05-2016. (Περιλαμβάνει το ΦΠΑ εισαγωγής, τους λοιπούς δασμούς και διάφορα έξοδα εκτελωνισμού που δεν βασίζονται σε παραστατικά.)
6	ΔΑΤ ΕΞ	07/09/2016	.....	639,84	Δεν προσκομίστηκε η εξόφληση. (άρθρο 23 περ. β ν. 4172/2013)
7	ΔΑΤ ΕΞ	07/09/2016	.....	765,00	Δεν προσκομίστηκε η εξόφληση, στο τιμολόγιο αναφέρεται ως τρόπος εξόφλησης τοις μετρητοίς. (άρθρο 23 περ. β ν. 4172/2013)
8	Δατ εξ	21/09/2015	ΤΕΛΩΝΕΙΟ	26.083,35	Το τιμολόγιο αγοράς από την δεν αποδεικνύεται ότι εξοφλήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ως όφειλε (άρθρο 23 περ. β ν. 4172/2013)
9	ΔΑΤ ΕΞ ΕΙΣΑΓ	11/10/2016	.....	19.158,99	Το τιμολόγιο αγοράς από την δεν αποδεικνύεται ότι εξοφλήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ως όφειλε (άρθρο 23 περ. β ν. 4172/2013)
10		31/12/2016	ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ	650,00	Το τέλος επιτηδεύματος δεν εκπίπτει και δεν έχετε συμπεριλάβει το εν κρίση ποσό στη φορολογική αναμόρφωση.
11			Ασφαλιστικές εισφορές	5.672,28	Δεν βρέθηκαν καταχωρισμένες στα βιβλία και δεν προσκομίστηκε η εξόφληση τους.
12			Αποσβέσεις παγίων	32,43	Δεν βρέθηκαν καταχωρισμένες στα βιβλία και δεν προσκομίστηκε το μητρώο παγίων
13				538,69	Οι δαπάνες στη δήλωση Ε3 βρέθηκαν αυξημένες κατά 6243,40€. Αν εξαιρέσουμε τις ασφαλιστικές εισφορές και τις αποσβέσεις παγίων απομένουν 538,69€ τα οποία δεν βρέθηκαν καταχωρισμένα στα βιβλία και ο έλεγχος αφαιρεί ως λογιστική διαφορά.
ΣΥΝΟΛΟ				80.585,12€	

... Ως προς το Φ.Π.Α., οι ανωτέρω λογιστικές διαφορές δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα και τα ποσά του ελέγχου βάσει της απόφασης αναπομπής της Δ.Ε.Δ. δεν διαφέρουν από τα ποσά των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ.»

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη την έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αλλά και τις κείμενες διατάξεις, τα καθαρά κέρδη της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για το υπό κρίση έτος, προσδιορίζονται στο ποσό των 58.512,16 €, μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών ύψους 80.585,12 € στη ζημιά ύψους 22.072,96 €, ενώ ως προς το Φ.Π.Α. δεν προκύπτουν πλέον διαφορές.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από **26.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, ήτοι την **επικύρωση** της υπ' αριθ./29.12.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, την **τροποποίηση** της υπ' αριθ./29.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016 και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./29.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ως εξής:

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

- Η υπ' αριθ./29.12.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:
Καταλογιζόμενο ποσό: 2.500,00 €
- Η υπ' αριθ./29.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση		Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	5.649,25	74.111,13	59.845,26	54.196,01
	συζύγου	0,21	0,21	0,21	0,00
Πιστωτικό ποσό φόρου		644,87			18.380,92
Χρεωστικό ποσό φόρου			22.213,43	17.736,05	
Προκαταβολή φόρου		949,55	949,55	949,55	0,00
Πρόστιμο φόρου αρ.58 ΚΦΔ			11.429,15	9.190,46	9.190,46
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			3.632,55	2.814,39	2.814,39
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο για καταβολή		954,68	38.874,68	31.340,45	30.385,77

- Η υπ' αριθ. /29.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	80.240,48	80.240,48	80.240,48	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	78.991,36	4.146,48	78.991,36	0,00
Φόρος εκροών	18.886,28	18.886,28	18.886,28	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	21.045,56	4.075,74	21.045,56	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	2.159,28	0,00	2.159,28	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο		14.810,54	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας		8.484,91	0,00	0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	25.454,73	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.159,28	2.159,28	2.159,28	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/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.