



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22-05-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Αριθμός απόφασης: 1247

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213-1604552  
E-mail : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

**2.** δ 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από **20-1-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... ΑΦΜ: ....., κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και της υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, την υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και την υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-12-2022 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

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

Επί της από 20-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ΑΦΜ: ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ. ....//2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 11.144,64€, τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων ύψους 83,58€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 16,72€, προστίμου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 5.572,32€, προστίμου τελών χαρτοσήμου αρθ.58 ΚΦΔ ύψους 41,79€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 8,36€ και ειδική εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 507,87€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **17.375,27€**.

-Με την υπ' αρ. ....//2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 19.363,26€, τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων ύψους 10,50€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 2,10€, προστίμου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 9.681,63€, προστίμου τελών χαρτοσήμου αρθ.58 ΚΦΔ ύψους 5,25€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 1,05€ και ειδική εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 3.915,57€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **32.979,36€**.

-Με την υπ' αρ. ....//2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 262,50€, τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων ύψους 52,50€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 10,50€, προστίμου φόρου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 131,25€, προστίμου τελών χαρτοσήμου αρθ.58 ΚΦΔ ύψους 26,25€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους 5,25€ και ειδική εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.069,97€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **1.558,22€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 δυνάμει της με αρ. ....//15-2-2021 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς, η οποία εκδόθηκε συνεπεία των με αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ..... ΕΞ 2021/2-2-2021 και ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ..... ΕΞ 2021/2-2-2021 δελτίων πληροφορικών της Υπηρεσίας Έρευνας και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (ΥΕΔΔΕ) με τα οποία κοινοποιήθηκαν η από 31-12-2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014(ΕΛΠ) και ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και από 31-12-2020 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 2859/00 (ΦΠΑ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ). Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος:

Φορολογικό έτος 2016

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αριθ. Φορ. Στοιχείου	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	Καθαρή αξία	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ
------------	-------------	----------------------	-------------	-------------	---------------------

						ΦΟΡ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
28/03/2016	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜ.ΠΩΛΗΣΗΣ	.....	.....	1.088,92	Η δαπάνη δεν εκπίπτει διότι η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περίπτ.β του ν.4172/2013).	1.088,92
03/03/2016	ΤΙΜΟΛ.ΠΑΡΟΧ. ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	.....	.....	813,01	Η δαπάνη δεν εκπίπτει διότι η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περίπτ.β του ν.4172/2013),	813,01
28/03/2016	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ- ΤΙΜ.ΠΩΛΗΣΗΣ	.....	.....	755,01	Η δαπάνη δεν εκπίπτει διότι η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περίπτ.β του ν.4172/2013).	755,01
05/05/2016	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	.....	.....	650,41	Η δαπάνη δεν εκπίπτει διότι η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περίπτ.β του ν.4172/2013).	650.41

### Φορολογικό έτος 2017

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αριθ.Φορ. Στοιχείου	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	Καθαρή αξία	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
24/04/2017	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ-ΤΙ Μ.ΠΩΛΗΣΗΣ	.....	.....	20.200,00	Η δαπάνη δεν εκπίπτει διότι η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περίπτ.β του ν.4172/2013).	20.200,00

### Φορολογικό έτος 2018

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αριθ.Φορ. Στοιχείου	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	Καθαρή αξία	
I 27/08/2018	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	.....	.....	8.302,00	Η δαπάνη δεν εκπίπτει διότι η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περίπτ.β του ν.4172/2013).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1.Παραβίαση της διάταξης της παρ. 1 του αρθ. 28 του ΚΦΔ ως προς τη δυνατότητα να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Από τον έλεγχο ελήφθησαν υπ' οψιν και άλλα έγγραφα για τα οποία δεν έλαβε γνώση όπως ενδεικτικά

οι πληροφορίες που αντλήθηκαν μέσω του συστήματος TAXIS, τα στοιχεία που αντλήθηκαν από το ΓΕΜΗ κ.α. Η φορολογική αρχή έχει από το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος την υποχρέωση να διασφαλίζει στον φερόμενο ως παραβάτη την ευχέρεια να εκθέτει σχετικά τις απόψεις του. Η συμμόρφωση της φορολογικής αρχής προς την υποχρέωση της αυτή αποτελεί προϋπόθεση νομιμότητας της σχετικής διαδικασίας.

2. Α) 01/01/16-31/12/.....- ΠΡΑΞΗ ...../22: 1) Τα τιμολόγια της ..... ΑΕ με ΑΦΜ .....- ...../28-03-2016, ..... 112/03-03-16 και ...../28-03-21 έχουν εξοφληθεί μέσω τραπέζης όπως φαίνεται από την καρτέλα συναλασσόμενου (σχετ.1) της εταιρείας, αφού οι καταβολές για την εξόφληση των τιμολογίων που έχουν εκδοθεί γίνονται μέσω τραπέζης ή κατάθεση επιταγών και συναλλαγματικών, όπως καταγράφονται στην στήλη ΠΙΣΤΩΣΗ. 2) Το τιμολόγιο ...../05-05-2016 της ..... με ΑΦΜ ..... εξοφλήθηκε σ' άλλη χρήση όπως φαίνεται από το παραστατικό τραπέζης που καταθέτει (σχετ.2).

Β) 01/01/17- 31/12/17 - ΠΡΑΞΗ ..../22

Το τιμολόγιο ...../24-04-17 της ..... ΑΕ με ΑΦΜ ..... εξοφλήθηκε μέσω τραπέζης όπως φαίνεται αναλυτικά από την καρτέλα συναλασσόμενου (σχετ. 3) της εταιρείας και αναλυτικά από την μεταφορά ενός πιστωτικού υπολοίπου του αδερφού του ..... και με μια συναλλαγματική 5.000,00€ στις 25-07-2019.

Γ) 01/01/18- 31/12/.... - ΠΡΑΞΗ ..../22

Για το τιμολόγιο ΤΠ ...../27-08-2018 της ..... με ΑΦΜ ..... συνολικά έχουν καταβληθεί 9.000,00€ μέσω τραπέζης, ένα μικρής αξίας ποσό των 1.294,48€ παραμένει ανεξόφλητο μέχρι και σήμερα, λόγω κάποιου προβλήματος στο μοτέρ που πρέπει να διορθώσει ο εγκαταστάτης της γεώτρησης και μέχρι να συμβεί αυτό έχει συμφωνήσει να μην καταβάλει το υπόλοιπο, όπως φαίνεται από το παραστατικό τραπέζης (4) και την Υ/Δ του εγκαταστάτη που υποβάλλει.

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».* Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: **«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».**

**Επειδή** με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 5 του Ν. 2690/1999 (Κ.Δ. Διαδικασίας) ορίζεται ότι:

**«1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες**

υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις.

2. Όποιος έχει ειδικό έννομο συμφέρον δικαιούται, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των ιδιωτικών εγγράφων που φυλάσσονται στις δημόσιες υπηρεσίες και είναι σχετικό με υπόθεσή του η οποία εκκρεμεί σε αυτές ή έχει διεκπεραιωθεί από αυτές.»

**Επειδή** σύμφωνα με την από 19-12-2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, μετά την ολοκλήρωση των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων και πριν από την έκδοση των οριστικών καταλογιστικών πράξεων κοινοποιήθηκαν νομίμως στον προσφεύγοντα οι κατ' άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ. πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος μαζί με το με αριθ. ....../2022 σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, επί του οποίου ο προσφεύγων εξέθεσε εγγράφως τις απόψεις του με το με αριθ. πρωτ. ....../21-10-2022 υπόμνημά του. Ως εκ τούτου, το κατ' άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ. σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου, ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας εκδόσεως των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, πληροί σε κάθε περίπτωση τις απαιτήσεις του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν τηρήθηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. κατά την έκδοση των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος ενώ σε κάθε περίπτωση αναφορικά με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί στέρησης της δυνατότητάς του να λάβει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου, αυτός προβάλλεται αλυσιτελώς καθόσον ουδέποτε αιτήθηκε τη χορήγηση σχετικών εγγράφων ή στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή που διενήργησε τον έλεγχο.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«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.

...»

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του αρθ. 23 του ΚΦΕ «Μη εκπιπτόμενες 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,»

**Επειδή** με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013», δόθηκαν ακόλουθες οδηγίες:

-Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

[..]. 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.

[..]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.

[..]10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, για την φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση δαπάνες ύψους 1.088,92€, 813,01€, 755,01€ και 650,41€ οι οποίες αντιστοιχούν στα τιμολόγια με αρ. ΤΙΜ ...../28-3-2016, ...../3-3-2016, ΤΙΜ ...../28-3-2016 και ΤΙΜ ...../5-5-2016, διότι η εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής σύμφωνα με το άρθρο 23 περ.β του ν.4172/2013.

Επειδή με την παρούσα, ο προσφεύγων επικαλείται ότι :

-για τα τιμολόγια της ..... ΑΕ με ΑΦΜ ..... και αρ. ....../28-03-2016, ...../03-03-16 και ...../28-03-21, αυτά έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζής προσκομίζοντας καρτέλα συναλλασσόμενου που τηρεί (σχετ.1) η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία

-ομοίως για το τιμολόγιο με αρ. ΤΔΜ...../24-04-17 της ..... ΑΕ με ΑΦΜ ....., ο προσφεύγων επικαλείται ότι η εξόφλησή του έγινε με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προσκομίζοντας την καρτέλα συναλλασσόμενου (σχετ. 3) της εταιρείας, από την οποία προκύπτει η εξόφληση με μεταφορά στις 15-12-2018 ενός πιστωτικού υπολοίπου του αδερφού του ..... και στις 25-7-2019 με μια συναλλαγματική 5.000,00€. Ωστόσο η προσκομισθείσα καρτέλα του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή, ως σχετική εγγραφή στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία του προμηθευτή δεν μπορεί να αποτελέσει αποδεικτικό στοιχείο του τρόπου εξόφλησης της σχετικής δαπάνης, ήτοι εξόφλησης αυτής μέσω τραπεζής και συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτή τη δαπάνη κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές και ο σχετικός ισχυρισμός απορριπτός ως αναπόδεικτος.

-για το τιμολόγιο με αρ. ΤΠ ...../27-08-2018 της ..... με ΑΦΜ ..... συνολικής αξίας 10.294,48€, ο προσφεύγων επικαλείται ότι έχει γίνει μερική εξόφληση χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ενώ ένα υπόλοιπο μέρος παραμένει ανεξόφλητο. Ωστόσο ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος καθώς δεν επιβεβαιώνεται από σχετικά δικαιολογητικά παραστατικά έγγραφα και δεδομένου ότι δεν προκύπτει η εξόφληση της δαπάνης μέσω τραπεζής δεν είναι δυνατή η έκπτωση της κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του αρθ. 23 περ.β του ν. 4172/2013 και συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτή τη δαπάνη κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές και ο σχετικός ισχυρισμός απορριπτός.

Συνεπώς, ανακεφαλαιωτικά, με την παρούσα δικαιολογείται κατά την φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 η έκπτωση της δαπάνης ύψους 650,41€ η οποία αντιστοιχεί στο τιμολόγιο με αρ. με αρ. ..../05-05-2016 της «.....» με ΑΦΜ ..... συνολικής αξίας 800,00€ και οι λογιστικές διαφορές για την εν λόγω φορολογική περίοδο διαμορφώνονται στο ύψος των 2.656,94€ ενώ ως προς τις λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 19-12-2022 σχετική έκθεση φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, αυτές κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με αριθμό ...../20-1-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ΑΦΜ: ....., και α) την τροποποίηση της υπ' αριθμ. ..../2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, και β) την επικύρωση της υπ' αριθμ. ..../2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και της υπ' αριθμ. ..../2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λιβαδειάς

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

#### Φορολογικό έτος 2016

<b>ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ</b>				
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης (Α)		Ποσά ΔΕΔ (Β)	Διαφορά
		Ποσά Ελέγχου		(Α-Β)

	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία			2.786,00		2.786,00		<b>2.786,00</b>
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	0,08		0,08		0,08		
Επιχειρηματική δραστηριότητα Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα			55.681,94		55.031,53		<b>55.031,53</b>
<b>Συνολικό δηλωθέν εισόδημ</b>	<b>0,08</b>	<b>0,00</b>	<b>58.468,02</b>	<b>0,00</b>	<b>57.817,61</b>	<b>0,00</b>	<b>57.817,53</b>
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμφιζίζονται	15.909,46		12.580,35		12.580,35		-3.329,11
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
<b>Φορολογητέο εισόδημα</b>	<b>0,08</b>		<b>45.887,67</b>		<b>45.237,26</b>		<b>45.237,18</b>
Απαλλασσομενα επιχειρημ. δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	54.444,98		15.329,06		15.329,06		-39.115,92
<b>Συνολικό εισόδημα</b>	<b>54.445,06</b>	<b>0,00</b>	<b>61.216,73</b>	<b>0,00</b>	<b>60.566,32</b>	<b>0,00</b>	<b>6.121,26</b>
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδ. εισφοράς αλλ	54.445,06		61.216,73		60.566,32		6.121,26
<b>Ποσό εισφοράς</b>	<b>2.409,38</b>		<b>2.917,25</b>		<b>2.868,47</b>		<b>459,09</b>
Εισφορά που παρακρατήθηκε							
<b>Υπόλοιπο εισφοράς</b>	<b>2.409,38</b>		<b>2.917,25</b>		<b>2.868,47</b>		<b>459,09</b>

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
<b>A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας</b>							
Εισόδημα	0,08		45.887,67	0,00	45.237,26		<b>45.237,18</b>
Φόρος κλίμακας	0,01		12.813,63		12.520,93		<b>12.520,92</b>
Μείωση φόρου	0,00		1.668,98		1.668,98		<b>1.668,98</b>
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00		0,00		0,00		<b>0,00</b>
<b>Φόρος που αναλογεί</b>	<b>0,01</b>		<b>11.144,65</b>		<b>10.851,95</b>		<b>10.851,94</b>
<b>B.Μείον</b>							<b>0,00</b>
<b>1.φορος που παρακρατήθηκε από</b>							<b>0,00</b>
α.Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα							<b>0,00</b>
β.επιχειρηματική δραστηριότητα							<b>0,00</b>
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις							<b>0,00</b>
<b>2.φορος που προκαταβλήθηκε</b>							<b>0,00</b>
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος							<b>0,00</b>
ε.αλλοδαπής προέλευσης					0,00		<b>0,00</b>
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	<b>0,01</b>	<b>0,00</b>	<b>11.144,65</b>	<b>0,00</b>	<b>10.851,95</b>	<b>0,00</b>	<b>10.851,94</b>
<b>Γ. Πλέον</b>							<b>0,00</b>
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	0,00		0,00		0,00		<b>0,00</b>



2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00		83,58		83,58		<b>83,58</b>
3.Εισφορά υπερ ΟΓΑ	0,00		16,72		16,72		<b>16,72</b>
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου			41,79		41,79		<b>41,79</b>
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου			8,36		8,36		<b>8,36</b>
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							<b>0,00</b>
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.409,38		2.917,25	0,00	2.868,47	0,00	<b>459,09</b>
Τέλος επιτηδεύματος		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			5.572,32	0,00	5.425,97	0,00	<b>5.425,97</b>
<b>Γενικό Σύνολο</b>	<b>2.409,39</b>	<b>0,00</b>	<b>19.784,66</b>	<b>0,00</b>	<b>19.296,84</b>	<b>0,00</b>	<b>16.887,45</b>
<b>Διαφορά συμψηφισμού</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>
<b>Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση</b>	<b>2.409,39</b>		<b>19.784,66</b>		<b>19.296,84</b>		<b>16.887,45</b>
<b>πιστωτικό ποσό για επιστροφή</b>	<b>0,00</b>						<b>0,00</b>
<b>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		
<b>Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση</b>	<b>2.409,39</b>		<b>19.784,66</b>		<b>19.296,84</b>		<b>16.887,45</b>

### Φορολογικό έτος 2017

Ως η υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος  
Σύνολο φόρου για καταβολή: 32.979,36€

### Φορολογικό έτος 2018

Ως η υπ' αριθμ. .... /2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος  
Σύνολο φόρου για καταβολή: 1.558,22€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.