



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 29-05-2023

Αριθμ. Αποφ.: 1105



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54639  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-332246  
E-Mail : ded.thess@.aade.gr  
Url : [www.aade.gr](http://www.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 ΦΕΚ 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή του .... του .... με **ΑΦΜ** ....., ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «*Λιανικό Εμπόριο (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου κίνησης*», με έδρα στο ....., Τ.Κ....., κατά των με αριθμ. **α)../29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, **β)../29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, **γ)../29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016 και **δ)../29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 11-05-2023 συμπληρωματικές εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., βάσει της υπ' αριθμ. .../18-04-2023 αναπομπής της Υπηρεσίας μας.

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

7. Την από 03-02-2023 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του . .... του ..... 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 με αριθμό **.../29-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.153,84€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.576,92€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.286,96€, ήτοι **συνολικό ποσό 9.017,72€.**
- Με την με αριθμό **.../29-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 53,87€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 26,94€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 0,86€, ήτοι **συνολικό ποσό 81,67€.**
- Με την με αριθμό **.../29-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016, μειώθηκε το ποσό προς έκπτωση κατά 3.949,41€ (από 4.985,42€ σε 1.036,01€).
- Με την με αριθμό **.../29-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ύψους 5.117,91€, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.558,96€, ήτοι **συνολικό ποσό 7.676,87€.**

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 29-12-2022 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Βέροιας στην προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση δυνάμει της υπ' αριθμ. ..../10-07-2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογικών ετών 2016-2017.

Από τις ελεγκτικές διαπιστώσεις, σύμφωνα με την Α.1293/2019, διαπιστώθηκε η ύπαρξη δύο τιμολογίων αγορών καθαρής αξίας άνω των 500€, τα οποία δεν εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζικού συστήματος, ως εξής:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία
24/11/2016	ΤΑΓ .	... Ο.Ε.	573,45€
31/12/2016	ΛΥΠ ..	....	3.000,00€
<b>ΣΥΝΟΛΟ 2016</b>			<b>3.573,45 €</b>

Περαιτέρω, στο φορολογικό έτος 2016 απορρίφθηκαν συνολικές δαπάνες καθαρής αξίας 15.053,08€ πλέον Φ.Π.Α. 3.612,73€ και στο φορολογικό έτος 2017 απορρίφθηκαν δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 4.240,20€ πλέον Φ.Π.Α. 1.017,64€.

Από τον έλεγχο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών πιστώσεων ύψους 101.356,83€ στο έτος 2016 και 158.291,17€ στο έτος 2017 οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς.

Η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε και κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στις 08-12-2022 στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ. ..../07-12-2022 σημείωμα διαπιστώσεων και τις συνημμένες προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. ..../21-12-2022 υπόμνημα προσκομίζοντας στοιχεία που αφορούν τις τραπεζικές του συναλλαγές και αιτιολογώντας τις περισσότερες εξ' αυτών, ενώ δεν προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία για δύο καταθέσεις στο έτος 2016 συνολικού ποσού 3.200,00€ και για μία επώνυμη συμψηφιστική εγγραφή με το όνομα ..... ποσού 163,25€, στο έτος 2017.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκαν οι προσαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../30-01-2023 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Έλλειψη αιτιολογίας. Αοριστία των εκθέσεων ελέγχου. Σε ότι αφορά την απόρριψη των δαπανών, αυτή αιτιολογείται στην έκθεση ελέγχου με συνοπτικό λεκτικό, γεγονός που δεν μπορεί να θεωρηθεί επαρκής αιτιολογία. Περαιτέρω, απουσιάζει παντελώς η αναφορά του νόμιμου ερείσματος των προσβαλλόμενων πράξεων. ήτοι η αναφορά των κανόνων δικαίου.
2. Σε ότι αφορά τη μη εξόφληση μέσω τραπεζικού συστήματος δύο τιμολογίων αγορών, προσκομίζει «κίνηση» τραπεζικού λογαριασμού που αποδεικνύει την εξόφληση του ...../31-12-2016 τιμολογίου έκδοσης .....

### **Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς**

**Επειδή**, στο ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

Άρθρο 21 παρ.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....»

Άρθρο 22 «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.

**Επειδή**, σύμφωνα με το ν.4308/2014 «1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α΄. 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: ... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [...] Άρθρο 5 – Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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. ...»

Στο άρθρο 9, ότι : «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος

χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες. στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.....»

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή του άρθρου 22 του ν.4172/2013, η φορολογική αρχή απέρριψε τις εξής δαπάνες, είτε γιατί δεν πραγματοποιήθηκαν προς όφελος της επιχείρησης, είτε γιατί δεν διασφαλίστηκε η αλληλουχία τεκμηρίων που να αποδεικνύουν ότι οι συναλλαγές έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Έλεγχος	Καθαρή Αξία	Σύνολο ΦΠΑ
18/08/2016	ΤΑΓ ..	...	Μη αναγραφή αριθμού κυκλοφορίας	274,20 €	65,81 €
24/11/2016	ΛΥΠ ..	....	Δεν υπάρχουν στην κατάσταση παγίων - Δεν προσκομίστηκαν εξοφλητικά έγγραφα	330,00 €	79,20 €
26/11/2016	ΛΥΠ ..	..	Καταναλωτικές δαπάνες	428,00 €	102,72 €
29/11/2016	ΛΥΠ ..	...	Μη ύπαρξη συμφωνητικού & επιμέτρησης τεχνικού έργου -Μη ύπαρξη εξοφλητικών εγγράφων	1.000,00 €	240,00 €
29/11/2016	ΛΥΠ ..	..	Μη ύπαρξη συμφωνητικού & επιμέτρησης τεχνικού έργου -Μη ύπαρξη εξοφλητικών εγγράφων	936,00 €	224,64 €
30/11/2016	ΛΥΠ ..	..	Μη ύπαρξη συμφωνητικού & επιμέτρησης τεχνικού έργου -Μη ύπαρξη εξοφλητικών εγγράφων	1.000,00 €	240,00 €
30/11/2016	ΛΥΠ ..	....	Δεν υπάρχουν στην κατάσταση παγίων - Δεν προσκομίστηκαν εξοφλητικά έγγραφα	1.000,00 €	240,00 €
30/11/2016	ΛΥΠ ..	..	Μη ύπαρξη συμφωνητικού & επιμέτρησης τεχνικού έργου -Μη ύπαρξη εξοφλητικών εγγράφων	1.008,00 €	241,92 €
30/11/2016	ΛΥΠ ..	..	Καταναλωτικές δαπάνες	500,00 €	120,00 €
08/12/2016	ΛΥΠ ...	..	Δεν υπάρχουν στην κατάσταση παγίων - Δεν προσκομίστηκαν εξοφλητικά έγγραφα	1.000,00 €	240,00 €
08/12/2016	ΛΥΠ ..	..	Μη αναγραφή αριθμού κυκλοφορίας	380,12 €	91,23 €
09/12/2016	ΛΥΠ ..	..	Μη αναγραφή αριθμού κυκλοφορίας	388,39 €	93,21 €
12/12/2016	ΛΥΠ ..	..	Μη ύπαρξη συμφωνητικού & επιμέτρησης τεχνικού έργου -Μη ύπαρξη εξοφλητικών εγγράφων	400,00 €	96,00 €
12/12/2016	ΛΥΠ ..	.	Καταναλωτικές δαπάνες	500,00 €	120,00 €
16/12/2016	ΛΥΠ ..	.	Καταναλωτικές δαπάνες	310,00 €	74,40 €
27/12/2016	ΛΥΠ ..	..	Καταναλωτικές δαπάνες	500,00 €	120,00 €
27/12/2016	ΛΥΠ ..	....	Μη αναγραφή αριθμού	1.153,20 €	276,77 €

			κυκλοφορίας		
28/12/2016	ΛΥΠ ..	...	Καταναλωτικές δαπάνες	645,17 €	154,83 €
28/12/2016	ΛΥΠ ..	..	Δεν υπάρχουν στην κατάσταση	300,00 €	72,00 €
		..	παγίων - Δεν προσκομίστηκαν εξοφλητικά έγγραφα		
31/12/2016	ΛΥΠ ...	..	Μη ύπαρξη εξοφλητικών εγγράφων	3.000,00 €	720,00 €
<b>Σύνολο 2016</b>				<b>15.053,08 €</b>	<b>3.612,73 €</b>

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Έλεγχος	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
08/02/2017	ΤΔΑ-..	..	Καταναλωτικές Δαπάνες	54,76 €	13,14 €
29/03/2017	ΤΔΑ(A)..	..	Καταναλωτικές Δαπάνες	1.543,50 €	370,44 €
23/06/2017	ΤΔΑ(A)..	..	Καταναλωτικές Δαπάνες	1.211,78 €	290,83 €
07/08/2017	ΤΔΑ-..	..	Καταναλωτικές Δαπάνες	56,44 €	13,54 €
28/09/2017	ΤΔΑ-..	...E.	Καταναλωτικές Δαπάνες	154,67 €	37,12 €
28/09/2017	ΤΔΑ-..	...E.	Καταναλωτικές Δαπάνες	19,05 €	4,57 €
13/12/2017	ΤΔΑ-..	..	Μη αναγραφή στην κατάσταση παγίων	400,00 €	96,00 €
13/12/2017	ΤΔΑ-..	..	Μη αναγραφή στην κατάσταση παγίων	400,00 €	96,00 €
15/12/2017	ΤΔΑ-..	..	Μη αναγραφή στην κατάσταση παγίων	400,00 €	96,00 €
<b>Σύνολο 2017</b>				<b>4.240,20 €</b>	<b>1.017,64€</b>

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. β' του ν.4172/2013: «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,[..]».

**Επειδή**, με την Πολ. 1216/2014 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή της περ.β' του άρ.23 του ν.4172/2013 ως εξής: «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.

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.

[...]

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.

[..]

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

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή του άρθρου 23 παρ.β' του ν.4172/2013 και της Πολ. 1216/2014, η φορολογική αρχή απέρριψε την έκπτωση των εξής φορολογικών στοιχείων αγορών, λόγω μη εξόφλησής τους μέσω τραπεζικού συστήματος:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία
24/11/2016	ΤΑΓ .	... .. Ο.Ε.	573,45€
31/12/2016	ΛΥΠ ..	....	3.000,00€
<b>ΣΥΝΟΛΟ 2016</b>			<b>3.573,45 €</b>

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.4 του ν.4172/2013: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας», ενώ στην παρ.4 του άρθρου 29 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης, η φορολογική αρχή προέβη σε έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντα, από τον οποίο διαπιστώθηκαν οι εξής πιστώσεις για τις οποίες ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή στοιχεία για την αιτιολόγησή τους:

Ημερομηνία	Τράπεζα & IBAN	Περιγραφή & Αιτιολογία Συναλλαγής	Αρ. Δικαιούχων	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί
16/02/2016	Alpha -...	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2	5.000,00 €	2.500,00 €
31/05/2016	Alpha -..	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1	700,00 €	700,00 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>				<b>5.700,00€</b>	<b>3.200,00€</b>

Ημερομηνία	Τράπεζα & IBAN	Περιγραφή & Αιτιολογία Συναλλαγής	Αρ. Δικαιούχων	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί
16/12/2017	Εθνική -...	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ ....	3	489,74 €	163,25 €
<b>Σύνολο 2017</b>				<b>489,74 €</b>	<b>163,25 €</b>

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία (κίνηση τραπεζικού λογαριασμού, άδεια κυκλοφορίας φορτηγού, τεχνική έκθεση χωματοουργικών εργασιών του ..... τέσσερα τιμολόγια χωματοουργικών εργασιών & τις αντίστοιχες εξοφλήσεις τους, αποδεικτικά κατάθεσης και εξόφλησης).

Η Υπηρεσία μας, με την υπ' αριθμ. .../18-04-2023 απόφαση αναπομπής, ανέπεμψε τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία προς αξιολόγηση.

**Επειδή**, κατόπιν επεξεργασίας των νέων στοιχείων, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Βέροιας συνέταξε τις από 11/05/2023 εκθέσεις συμπληρωματικού ελέγχου, σύμφωνα με τις οποίες:

- η φορολογική αρχή αποδέχθηκε την έκπτωση στη φορολογία εισοδήματος του υπ' αριθμ. ΛΥΠ .../31-12-2016 τιμολογίου αγοράς έκδοσης . .... καθ. αξίας 3.000,00€, καθώς ο προσφεύγων απέδειξε την εξόφλησή του μέσω τραπεζικού συστήματος, και
- αποδέχθηκε τη μη ύπαρξη προσαύξησης περιουσίας στο φορολογικό έτος 2016, καθώς ο προσφεύγων προσκόμισε τις εισπράξεις του ταμείου της επιχείρησής του στο χρονικό διάστημα από 10-02-2016 έως 16-02-2016, από τις οποίες προκύπτει επάρκεια μετρητών.

**Επειδή** περαιτέρω, η φορολογική αρχή, εμμένοντας στην αρχική της θέση, απέρριψε την έκπτωση δαπάνης αγοράς ελαστικών που αφορούν τα υπ' αριθμ. .../18-08-2016 & ..../27-12-2016 Τιμολόγια έκδοσης . ...., καθώς δεν αναγράφονταν ο αριθμός αυτοκινήτου στα οποία τοποθετήθηκαν τα ελαστικά. Επίσης, απέρριψε την έκπτωση των τιμολογίων έκδοσης ..... που αφορούν σε χωματοουργικές εργασίες.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 9 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) : «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.
- γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
- δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.
- ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.
- στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.
- ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
- θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.
- ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.
- ια) Τον όρο «Αυτοτιμολόγηση»,...».

**Επειδή** περαιτέρω, με την Πολ.1003/2014, άρθρο 9 – περιεχόμενο τιμολογίου, παρ. 9.1.1. διευκρινίζεται ότι: «9.1.1 Η παράγραφος αυτή (στοιχεία α έως ιζ) καθορίζει το υποχρεωτικό από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ περιεχόμενο του τιμολογίου. Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις του στοιχείου (στ) της παραγράφου αυτής παρέχεται η δυνατότητα μη αναγραφής στο τιμολόγιο του είδους και της έκτασης των παρεχόμενων υπηρεσιών, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές (έκταση και είδος παρεχόμενων υπηρεσιών) προκύπτουν από άλλα έγγραφα, όπως είναι οι τυχόν

καταρτισθείσες συμβάσεις, συμφωνητικά, καθώς και λοιπά έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προκειμένου να επιβεβαιώσει εργασίες που περιγράφονται στα υπ' αριθμ. .../29-12-2016 &.../29-12-2016 Τ.Π.Υ. καθώς και στα υπ' αριθμ. .../29-12-2016 &.../30-12-2016 Τιμολόγια Πώλησης αδρανών υλικών, προσκόμισε στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής Τεχνική Έκθεση του .. .., άνευ ημερομηνίας όπου αναγράφει τις εργασίες που πραγματοποιήθηκαν. Επίσης, προσκόμισε τέσσερα τραπεζικά παραστατικά μεταφοράς ποσών προς εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων με ημερομηνία 21-12-2022 στα οποία αντιστοιχεί αξία ίση με την καθαρή αξία, άνευ Φ.Π.Α., κάθε τιμολογίου. Συνεπώς, τα εν λόγω τιμολόγια δεν έχουν εξοφληθεί ολοσχερώς.

**Επειδή**, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι ο προσφεύγων επιχειρεί να εξοφλήσει τα εν λόγω τιμολόγια με μεταφορές ποσών, έξι χρόνια από την έκδοσή τους και μετά την επίδοση του προσωρινού σημειώματος διαπιστώσεων, την ημέρα υποβολής του υπομνήματος αντιρρήσεων του, εξοφλώντας μόνο την καθαρή αξία του κάθε τιμολογίου.

Τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία ορθώς απέρριψε η Δ.Ο.Υ. Βέροιας, καθώς ο προσφεύγων, ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης, δεν τεκμηρίωσε τη νόμιμη έκπτωση των σχετικών δαπανών, ώστε να δημιουργηθεί μία αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων

Κατά συνέπεια,

#### Αποφασίζουμε

τη **μερική αποδοχή** της από **30-01-2023** και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... του .... με ΑΦΜ ... και

**A)** την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ. ../**29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και

**B)** την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. .../**29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς και των υπ' αριθμ. ... & .../**29-12-2022** οριστικών πράξεων Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2016 & 2017.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση**

#### **1)Επί της υπ' αριθμ. ../**29-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016**

Υπ' αρ. .../ <b>29-12-2022</b> οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2016		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Του υπόχρεου	19.265,77	41.092,30	34.892,30	15.626,53
	Της συζύγου	12.316,83	12.316,83	12.316,83	0,00
φόρος	πιστωτικό ποσό	1.769,45			



	Χρεωστικό ποσό		3.384,39	3.034,68	4.804,13
Προκαταβολή Φόρου		4.138,97	4.138,97	4.138,97	0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου		13,50	13,50	13,50	0,00
Εισφορά στα τέλη χαρτοσήμου φόρος		2,70	2,70	2,70	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			2.576,92	2.402,07	2.402,07
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		120,96	1.407,92	955,11	834,15
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
<b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών</b>	<b>Για καταβολή</b>	<b>3.156,68</b>	<b>12.174,40</b>	<b>11.197,03</b>	<b>8.040,35</b>
	<b>Για επιστροφή</b>				

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

**2)Επί της υπ' αριθμ. .../29-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017**

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Κύριος φόρος	53,87 €	53,87 €
Πρόστιμο αρ.58 Κ.Φ.Δ.	26,94 €	26,94 €
Εισφορά αλληλεγγύης	0,86 €	0,86 €
<b>Συνολικό ποσό</b>	<b>81,67 €</b>	<b>81,67 €</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

**3)Επί της υπ' αριθμ. .../29-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016**

	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Ποσό φόρου για έκπτωση	4.985,42	1.036,01€	1.036,01 €	3.949,41 €

**5)Επί της υπ' αριθμ. ../29-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017**

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Κύριος φόρος	5.117,91 €	5.117,91 €
Πρόστιμο αρ.58Α Κ.Φ.Δ.	2.558,96 €	2.558,96 €
<b>Συνολικό ποσό</b>	<b>7.676,87 €</b>	<b>7.676,87 €</b>

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ, όπως ισχύει

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.