



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10  
Θεσσαλονίκη  
Ταχ. Κώδικας : 54639  
Τηλέφωνο : 2313-332241  
E-Mail : [ded.thess@aade.gr](mailto:ded.thess@aade.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

Θεσσαλονίκη 11-04-2023

Αριθμός απόφασης: 766

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (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 1064/12-04-2017 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **19-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με **ΑΦΜ** ....., κατά **α)** της με αριθμό ...../18-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και **β)** της με αριθμό ...../18-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος

φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **19-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **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. ..../**18-11-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών ....., κύριος φόρος ύψους 1.302,59€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 651,30€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.953,89€.

Η φορολογική αρχή προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 8.027,30€ τεκμαρτά (βάσει των αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης) σύμφωνα τα άρθρα 31 και 32 του Ν. 4172/2013, απορρίπτοντας δηλωθέν ποσό προς ανάλωση κεφαλαίου ύψους 4.200,00€.

-Με την υπ' αρ. ..../**18-11-2022** πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 1.588,95€ πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 794,48€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.383,43€.

Η φορολογική αρχή προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 9.532,45€ τεκμαρτά (βάσει των αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης) σύμφωνα τα άρθρα 31 και 32 του Ν. 4172/2013, απορρίπτοντας δηλωθέν ποσό προς ανάλωση κεφαλαίου ύψους 3.000,00€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης ..-11-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, σε εκτέλεση της υπ' αρ. .../**07-10-2020** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή:

1) Απέρριψε παραγωγικές δαπάνες με την αιτιολογία της μη σύννομης καταβολής του συμφωνηθέντος ποσού, που υπερβαίνει τα 500,00 €.

2) Έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλομένων πράξεων, που αντίκειται στις αρχές της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας.

3) Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας-αοριστία ελεγκτικών συμπερασμάτων- υπαρκτές συναλλαγές.

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του ΚΦΔ 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**, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «*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 παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο*».

**Επειδή**, με το άρθρο 34 του ΚΦΔ 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**, με το άρθρο 171 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «*1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται 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... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη*».

**Επειδή**, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2011, σελίδα 174), ...Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν, δηλαδή, καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ3692/2001, ΣτΕ4223/2000), β) ειδική, όταν, δηλαδή, δεν είναι γενική και αόριστη και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στην συγκεκριμένη περίπτωση

που ρυθμίζεται με την πράξη και γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της, κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου. Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά στις πράξεις όλων των λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνον με την αιτιολογία η δημόσια Διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη), όπως και η αόριστη αιτιολογία, καθιστά την διοικητική πράξη άκυρη (ΣΤΕ277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, «Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο», εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα - Θεσσαλονίκη 2003, σελίδες 609 - 612).

**Επειδή**, στο άρθρο 21 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζεται ότι: «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. 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. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα .....2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης. ....».

**Επειδή** στο άρθρο 22 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), 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 συνήθεις 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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β' του Ν. 4172/2013 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, {...}».

**Επειδή** περαιτέρω, με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1113/02-06-2015 (ΦΕΚ 167Α') της ΓΓΔΕ, 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 εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την [παράγραφο 4 του άρθρου 48](#) σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληρεί τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του [άρθρου 23](#) εκπίπτει, ... γ) με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες 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

##### Εκπιπτόμενες 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

.....

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.

.....

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....

Άρθρο 23

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες 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.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 της ΠΟΛ. 1216/2014 ορίζεται ότι: «**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 ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε ως εκπιπώμενες από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2016 δαπάνες ύψους 10.372,63€ και από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2017 δαπάνες ύψους 94.794,59€, με το αιτιολογικό ότι εξοφλήθηκαν χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ενώ η καθαρή αξία τους υπερέβαινε τα 500,00€ και προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε το πρώτον στο στάδιο εξέτασης της παρούσης προσφυγής τα κάτωθι:

- Για τις τρεις (3) συναλλαγές με την εταιρία «.....» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 539,67€, 526,15€ και 515,16€ που πραγματοποιήθηκαν στις 02-03-2016, 27-10-2016 και 31-10-2016 αντίστοιχα (αρ. φορ. στοιχείου ..... και .....), προσκόμισε βεβαίωση της παραπάνω εταιρίας που προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε πέντε (5) καταβολές με μετρητά και σε δύο (2) καταβολές μέσω της Τράπεζας ..... και συγκεκριμένα αξίας 595,61€ στις 25-04-2016 και 711,30€ στις 13-12-2016.

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «.....» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 830,60€ που πραγματοποιήθηκε στις 19-12-2016 (αρ. φορ. στοιχείου .....), προσκόμισε βεβαίωση της παραπάνω εταιρίας που προκύπτει ότι τα τιμολόγια του 2016 έχουν πληρωθεί με την με αρ. .... επιταγή της τράπεζας ..... αξίας 1.300€.

- Για τις έξι (6) συναλλαγές με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 535,68€, 642,39€, 659,03€, 812,26€, 749,47€ και 748,16€ που πραγματοποιήθηκαν στις 09-06-2016, 25-08-2016, 22-09-2016, 03-11-2016, 12-12-2016 και 19-12-2016 αντίστοιχα (αρ. φορ. στοιχείου ....., ....., ....., .....,..... και .....), προσκόμισε τις καρτέλες ετών 2016 και 2017 που τηρούσε η παραπάνω εταιρία για τον ίδιο και αποδεικτικά παραλαβής αξιολογίων επιταγών συνολικής αξίας 6.300,00€.

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 537,98€ που πραγματοποιήθηκε στις 19-09-2016 (αρ. φορ. στοιχείου .....), προσκόμισε καρτέλα που τηρούσε η παραπάνω εταιρία για τον ίδιο που προκύπτει ότι στις 22-11-2016 ο προσφεύγων προέβη σε κατάθεση ποσού 810,71€ σε λογαριασμό όψεως της ανωτέρω.

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 537,50€ που πραγματοποιήθηκε στις 22-12-2016 (αρ. φορ. στοιχείου .....), προσκόμισε καρτέλα που τηρούσε η παραπάνω εταιρία για τον ίδιο που προκύπτει ότι στις 04-01-

2017 ο προσφεύγων προέβη σε παράδοση επιταγής ποσού 1.649,42€ στην ανωτέρω, ποσό ίσο με το χρεωστικό του υπόλοιπο στις 30-12-2016 στο οποίο περιλαμβάνονταν και το ποσό της υπό κρίση συναλλαγής.

- Για τις δύο (2) συναλλαγές με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 738,17€ και 559,06€ που πραγματοποιήθηκαν στις 28-02-2017 και 01-12-2017 αντίστοιχα (αρ. φορ. στοιχείου ..... και .....), προσκόμισε τις καρτέλες ετών 2016 και 2017 που τηρούσε η παραπάνω εταιρία για τον ίδιο και αποδεικτικά παραλαβής αξιογράφου επιταγής αξίας 1.000,00€.

- Για τις εκατό ενενήντα έξι (196) συναλλαγές έτους 2017 με την ατομική επιχείρηση της ..... του ..... με ΑΦΜ ..... συνολικής καθαρής αξίας 86.160,00€, προσκόμισε φωτοτυπίες των εκατό ενενήντα έξι (196) τιμολογίων.

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «.. ..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 499,96€ που πραγματοποιήθηκε στις 23-11-2016 (αρ. φορ. στοιχείου .....), ισχυρίζεται ότι είναι μικρότερη των 500,00€ και δεν έπρεπε να συμπεριληφθεί στις μη εκπιπτώμενες δαπάνες άνω των 500,00€ που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «.. ..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 400,00€ που πραγματοποιήθηκε στις 23-03-2017 (αρ. φορ. στοιχείου .....), ισχυρίζεται ότι είναι μικρότερη των 500,00€ και δεν έπρεπε να συμπεριληφθεί στις μη εκπιπτώμενες δαπάνες άνω των 500,00€ που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

**Επειδή**, από το φάκελο της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την από ..-12-2022 έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής που απέστειλε η φορολογική αρχή με το υπ' αρ. πρωτ. ....../22-12-2022 διαβιβαστικό έγγραφό της και έλαβε τον υπ' αρ. πρωτ. εισερχομένου ....../29-12-2022 από την Υπηρεσία μας, προκύπτει ότι έλαβε υπόψη της τα νέα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και κατέληξε στα κάτωθι συμπεράσματα:

- Για τις τρεις (3) συναλλαγές με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 539,67€, 526,15€ και 515,16€, αναγράφει ότι: «προσκομίσθηκε με την παρούσα προσφυγή, βεβαίωση από τον προμηθευτή όπου βεβαιώνει ότι για το 2016 πραγματοποιήθηκαν πέντε καταθέσεις με μετρητά και δύο καταθέσεις μέσω τράπεζας ..... Οι καταθέσεις μέσω της τράπεζας ..... είναι συνολικής αξίας μικρότερης από το σύνολο των τριών τιμολογίων άνω των 500€ που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα, έγιναν δύο καταθέσεις αξίας 595,61€ και 711,30€ στις 25/4/2016 και 13/12/2016 αντίστοιχα. Οι καταθέσεις αυτές επιβεβαιώνονται, ύστερα από εξέταση του αρχείου των τραπεζικών κινήσεων του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών παρόλο που δεν προσκομίζονται αποδεικτικά κατάθεσης προς επίρρωση των ισχυρισμών αυτών. Επομένως, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ως προς τις τρεις συναλλαγές με την ..... γίνεται **εν μέρει αποδεκτός** και θα πρέπει να αναγνωριστούν οι δαπάνες με αρ.



...../2-3-2016 συνολικής αξίας 663,79€ και ...../31-10-2016 συνολικής αξίας 638,80€, οι οποίες αθροιστικά δεν υπερβαίνουν την αξία των 1.306,91€ που αντιστοιχεί στις καταθέσεις μέσω τραπεζικού συστήματος.».

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 830,60€, αναγράφει ότι: «προσκομίσθηκε με την παρούσα προσφυγή, βεβαίωση του προμηθευτή ..... .., όπου αναφέρεται ότι τα τιμολόγια του 2016 έχουν πληρωθεί με την με αρ. .... επιταγή της τράπεζας ..... αξίας 1.300€. Δεν προσκομίσθηκε το σχετικό αποδεικτικό στοιχείο, ωστόσο, ύστερα από εξέταση του αρχείου των τραπεζικών κινήσεων του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών, διαπιστώνεται ότι υπάρχει ανάληψη 1.300€ από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. .... του ελεγχόμενου ισόποσης αξίας με περιγραφή «ΕΠΙ ΠΛΗΡ.ΕΠΙΤ.-ΔΗΣΣΕ». Δεδομένων των παραπάνω, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου θα πρέπει να γίνει **αποδεκτός**.».

- Για τις έξι (6) συναλλαγές με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 535,68€, 642,39€, 659,03€, 812,26€, 749,47€ και 748,16€, αναγράφει ότι: «προσκομίσθηκαν με την παρούσα προσφυγή, καρτέλες ετών 2016 – 2017 και αποδεικτικά εξόφλησης επιταγών. Σύμφωνα με τα προσκομισθέντα θα πρέπει να γίνει **αποδεκτός** ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου.».

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 537,98€, αναγράφει ότι: «προσκομίσθηκε με την παρούσα προσφυγή, καρτέλα από τον προμηθευτή ..... .., όπου αναφέρεται ότι πραγματοποιήθηκε κατάθεση σε λογαριασμό όψεως της Τράπεζας ....., ποσού 810,71€. Ύστερα από εξέταση του αρχείου των τραπεζικών κινήσεων του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών, διαπιστώνεται ότι υπάρχει ανάληψη από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. .... του ελεγχόμενου ισόποσης αξίας με περιγραφή «μεταφορά σε λογαριασμό τρίτου». Δεδομένων των παραπάνω, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου θα πρέπει να γίνει **αποδεκτός**.».

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 537,50€, αναγράφει ότι: «προσκομίσθηκε με την παρούσα προσφυγή, καρτέλα από τον προμηθευτή ..... .., όπου αναφέρεται ότι στις 04/01/2017 έχει πληρωθεί με επιταγή αξίας 1.649,72€. Δεν προσκομίσθηκε το σχετικό αποδεικτικό στοιχείο, ωστόσο, ύστερα από εξέταση του αρχείου των τραπεζικών κινήσεων του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών, διαπιστώνεται ότι υπάρχει ανάληψη 1.649,72€ από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. .... του ελεγχόμενου ισόποσης αξίας με περιγραφή «ΕΠΙ ΠΛΗΡ.ΕΠΙΤ.-ΔΗΣΣΕ». Δεδομένων των παραπάνω, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου θα πρέπει να γίνει **αποδεκτός**.

- Για τις δύο (2) συναλλαγές με την εταιρία «..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 738,17€ και 559,06€, αναγράφει ότι: «προσκομίσθηκαν με την παρούσα προσφυγή, καρτέλες ετών 2016 – 2017 και αποδεικτικά εξόφλησης επιταγών. Σύμφωνα με τα

προσκομισθέντα θα πρέπει να γίνει **εν μέρει αποδεκτός** ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου σε ότι αφορά την συναλλαγή με α/α 2, συνολικής αξίας 915,33€ λόγω πληρωμής της με επιταγή αξίας 1000,00€.».

- Για τις εκατό ενενήντα έξι (196) συναλλαγές με την ατομική επιχείρηση της ..... του ..... με ΑΦΜ ..... συνολικής καθαρής αξίας 86.160,00€, αναγράφει ότι: «Τα παραστατικά αυτά απορρίφθηκαν από τον έλεγχο, διότι εκδόθηκαν στην πλειοψηφία τους με καθαρή αξία στα 500€, ή πολύ κοντά στα 500€, ενώ παράλληλα εκδόθηκαν πολλαπλά τιμολόγια την ίδια ημερομηνία ή σε κοντινές ημερομηνίες, με εμφανή σκοπό την αποφυγή της εξόφλησης τους με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Οι συναλλαγές του ελεγχόμενου με την συγκεκριμένη προμηθεύτρια εκκινούν από τον Ιανουάριο του 2017 και παύουν τον Σεπτέμβριο 2017. Πριν και μετά από αυτό το διάστημα, δεν υπήρχε καμία συναλλαγή μεταξύ των δύο μερών. Παράλληλα, διαπιστώθηκε ότι η συγκεκριμένη προμηθεύτρια δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές της υποχρεώσεις για το έτος 2017 (δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεις ΦΠΑ), ενώ σύμφωνα με τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών προμηθευτών δηλώνει έσοδα αξίας καθαρής αξίας 411.120,23€ και έξοδα αξίας 37,22€ για το έτος 2017. Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1216/2014, «...η μη εξόφληση δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή...».

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι «...αναγκάζομαι, λόγω έλλειψης αποθηκευτικού χώρου, να έχω μικρές ποσότητες ανά είδος, με αποτέλεσμα οι αγορές μου να είναι καθημερινές. Όταν κάποια είδη τελειώνουν και πολλές φορές την ίδια ημέρα πηγαίνω σε προμηθευτή μου δύο και τρεις φορές για να αντικαταστήσω πωληθέντα εμπορεύματα...». Όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου, η έδρα της επιχείρησης στον ..... εκτείνεται σε 527,63 τ.μ., ενώ το υποκατάστημα στη ..... εκτείνεται σε 90,75 τ.μ. και αποτελούν ιδιόκτητα ακίνητα και επομένως, δεν τίθεται θέμα αποθηκευτικού χώρου. Επιπλέον, είναι πέρα από κάθε συναλλακτική πρακτική, αυτού του είδους τα προϊόντα (χλωρίνες, ρολά κουζίνας, βιτέξ, χαρτοπετσέτες, χαρτί υγιείας κλπ), τα οποία δεν αποτελούν ευπαθή προϊόντα, να παραγγέλλονται τμηματικά δύο και τρεις φορές μέσα στην ημέρα με αποτέλεσμα να υπάρχει και επιπλέον επιβάρυνση του μεταφορικού κόστους. Τα παραπάνω παρατηρείται ότι συμβαίνουν ανεξαρτήτως από το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος διατηρεί κεντρικό και υποκατάστημα, καθώς εντοπίζονται πολλαπλά τιμολόγια εκδοθέντα την ίδια ημέρα, τα οποία αφορούν μόνο το κεντρικό ή μόνο το υποκατάστημα. Επιπροσθέτως, επιχείρηση η οποία δραστηριοποιείται στο αντικείμενο αυτό από το 2005, δεν αιτιολογείται να μην υπολογίζει την ημερήσια κίνηση της και μάλιστα αυτό να συμβαίνει σε τόσο μεγάλο χρονικό διάστημα.

Τέλος, ο ελεγχόμενος δεν προσδιόρισε με ποιο τρόπο πραγματοποιούνται οι μεταφορές των εμπορευμάτων αυτών, καθότι αυτό δεν αναφέρεται στα επίμαχα τιμολόγια, ενώ δεν εκδίδονται ξεχωριστά παραστατικά διακίνησης.

Κατόπιν όλων των παραπάνω εκτεθέντων, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**».

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «.. ..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 499,96€, αναγράφει ότι: «**γίνεται αποδεκτός** ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου, δεδομένου πως η καθαρή αξία της συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 500€ και συμπεριλήφθηκε εκ παραδρομής στις λογιστικές διαφορές.».

- Για τη συναλλαγή με την εταιρία «.. ..... ..» με **ΑΦΜ** ..... καθαρής αξίας 400,00€, αναγράφει ότι: «**δεν γίνεται αποδεκτός** ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου, διότι καθαρή αξία του παραστατικού είναι 509,17€ και όχι 400,00€, όπως εκ παραδρομής αναγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου.».

Κατόπιν των ανωτέρω, η φορολογική αρχή πρότεινε **ως αποδεκτές** τις κάτωθι συναλλαγές:

<b>Φορολογικό έτος 2016</b>		
<b>Προμηθευτής</b>	<b>Αρ. και ημε/νία φορ. στοιχείου</b>	<b>Καθαρή αξία φορ. στοιχείου</b>
«..... ..»	...../02-03-2016	539,67
«..... ..»	...../31-10-2016	515,16
«..... ..»	...../19-12-2016	830,60
«..... ..»	...../09-06-2016	535,68
«..... ..»	...../25-08-2016	642,39
«..... ..»	...../22-09-2016	659,03
«..... ..»	...../03-11-2016	812,26
«..... ..»	...../12-12-2016	749,47
«..... ..»	.....//19-12-2016	748,16
«..... ..»	...../19-09-2016	537,98
«..... ..»	...../22-12-2016	537,50
«.. ..... ..»	...../23-11-2016	499,96
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>7.607,86€</b>

<b>Φορολογικό έτος 2017</b>		
<b>Προμηθευτής</b>	<b>Αρ. και ημε/νία φορ. στοιχείου</b>	<b>Καθαρή αξία φορ. στοιχείου</b>
«..... ..»	...../28-02-2017	738,17
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>738,17€</b>

Σε συνέχεια των ανωτέρω διαπιστώσεων, η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε το ύψος των δαπανών που δεν αναγνώρισε προς έκπτωση (λογιστικές διαφορές) από τα ακαθάριστα έσοδα των ετών 2016 και 2017, καθώς και τα καθαρά κέρδη/ζημίες των εν λόγω χρήσεων, ως κάτωθι:

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016</b>	
<b>ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ</b>	<b>ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ</b>
Δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών > 500€ χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β' άρθρου 23 ΚΦΕ)	2.764,77
Αποσβέσεις (άρθρο 24 ΚΦΕ)	438,21
Λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες (άρθρο 22 ΚΦΕ)	217,56
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ</b>	<b>3.420,54</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017</b>	
<b>ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ</b>	<b>ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ</b>
Δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών > 500€ χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β' άρθρου 23 ΚΦΕ)	94.056,42
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περ. ιβ' άρθρου 23 ΚΦΕ)	68,55
Αποσβέσεις (άρθρο 24 ΚΦΕ)	281,45
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ</b>	<b>94.406,42</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ</b>	<b>2016</b>
Ζημία δήλωσης	- 5.361,09 €
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	409,47 €
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	3.420,54 €
Πλέον Αποκρυσβείσα αξία	- €
Σύνολο καθαρών κερδών λογιστικού ελέγχου	- 1.531,08 €
Μείον / πλέον οριστικές ζημίες παλαιών χρήσεων	10.963,73 €
<b>Υπόλοιπο καθαρών κερδών (ζημίες)</b>	<b>- 12.494,81 €</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ</b>	<b>2017</b>
Ζημία δήλωσης	- 85.293,77 €
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	- €
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	94.406,42 €
Πλέον Αποκρυσβείσα αξία	- €
Σύνολο καθαρών κερδών λογιστικού ελέγχου	9.112,65 €
Μείον / πλέον οριστικές ζημίες παλαιών χρήσεων	- 12.494,81 €
<b>Υπόλοιπο καθαρών κερδών (ζημίες)</b>	<b>- 3.382,16 €</b>

**Επειδή**, με την παρούσα απόφαση αποδεχόμαστε τα συμπεράσματα της από την από ..-12-2022 έκθεσης απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής που απέστειλε η φορολογική αρχή με το υπ' αρ. πρωτ. ..../22-12-2022 διαβιβαστικό έγγραφο της και έλαβε τον υπ' αρ. πρωτ. εισερχομένου ...../29-12-2022 από την Υπηρεσία μας και κρίνουμε βάσιμες και αιτιολογημένες τις εν λόγω διαπιστώσεις. Η κρίση μας δε αυτή βασίζεται, ιδιαίτερα για την προμηθεύτρια ατομική επιχείρηση της ..... του ..... με ΑΦΜ

....., στην έλλειψη αποδεικτικών στοιχείων από μέρος του προσφεύγοντος, για τον τρόπο/μέσο μεταφοράς, σε συνδυασμό με απουσία δαπανών γι' αυτές τις μεταφορές, έστω στην περίπτωση που έχουν πραγματοποιηθεί από ανεξάρτητο μεταφορέα. Αυτό έχει ως συνέπεια τη μη αξιοπιστία των ημερομηνιών που αναγράφονται στα σχετικά παραστατικά, με συνακόλουθο την μη δυνατότητα να λογισθούν τα παραστατικά αυτά αυτοτελώς και κατά διακριτή ημέρα λήψης τους, για την περαιτέρω εξέταση της πλήρωσης ή μη του ορίου των (αυτοτελών) συναλλαγών που υπερβαίνουν τα 500,00€.

Σε συνέχεια των ανωτέρω διαπιστώσεων, επαναπροσδιορίζεται το ύψος των δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση (λογιστικές διαφορές) από τα ακαθάριστα έσοδα των ετών 2016 και 2017, καθώς και τα καθαρά κέρδη/ζημίες των εν λόγω χρήσεων, ως κάτωθι:

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016</b>		
<b>ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ</b>	<b>ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ Βάσει ελέγχου</b>	<b>ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ Βάσει απόφασης ΔΕΔ</b>
Δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών > 500€ χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β' άρ 23 ΚΦΕ)	10.372,63	2.764,77
Αποσβέσεις (άρ. 24 ΚΦΕ)	438,21	438,21
Λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες (άρ. 22 ΚΦΕ)	217,56	217,56
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ</b>	<b>11.028,40</b>	<b>3.420,54</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017</b>		
<b>ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ</b>	<b>ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ Βάσει ελέγχου</b>	<b>ΠΟΣΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ Βάσει απόφασης ΔΕΔ</b>
Δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών > 500€ χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β' άρ. 23 ΚΦΕ)	94.794,59	94.056,42
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περ. ιβ' άρ. 23 ΚΦΕ)	68,55	68,55
Αποσβέσεις (άρ.24 ΚΦΕ)	281,45	281,45
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ</b>	<b>95.144,59</b>	<b>94.406,42</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016</b>	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης ΔΕΔ</b>
Ζημία δήλωσης	- 5.361,09 €	- 5.361,09 €
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	409,47 €	409,47 €
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	11.028,40 €	3.420,54 €
Σύνολο καθαρών κερδών / Σύνολο ζημίας χρήσης	6.076,78 €	- 1.531,08 €
Μείον ζημίες προηγούμενων χρήσεων	- 10.963,73 €	- 10.963,73 €
<b>Υπόλοιπο ζημιών</b>	<b>- 4.886,95 €</b>	<b>- 12.494,81 €</b>

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017</b>	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης ΔΕΔ</b>
Ζημία δήλωσης	- 85.293,77 €	- 85.293,77 €
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	- €	- €
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	95.144,59€	94.406,42 €
Σύνολο καθαρών κερδών / Σύνολο ζημίας χρήσης	9.850,82 €	9.112,65 €
Μείον ζημίες παλαιών χρήσεων	- 4.886,95 €	- 12.494,81 €
<b>Υπόλοιπο καθαρών κερδών/ ζημίες</b>	<b>4.963,87 €</b>	<b>- 3.382,16 €</b>

**Επειδή**, για το έτος 2016 και 2017 η φορολογική αρχή προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος τεκμαρτά, ως κάτωθι, με αποτέλεσμα οι απορριφθείσες δαπάνες (λογιστικές διαφορές) να μην επηρεάζουν το φορολογικό αποτέλεσμα των δύο ετών, αφού το τεκμαρτό εισόδημα υπερβαίνει αυτό που προσδιορίσθηκε βάσει των λοιπών γενικών διατάξεων:

<b>Αντικειμενικές δαπάνες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (τεκμήρια)</b>	<b>Έτος 2016</b>	<b>Έτος 2017</b>
1 <sup>η</sup> δευτερεύουσα κατοικία	1.560,00	1.560,00
Αυτοκίνητο	1.262,50	2.525,00
Ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη	2.500,00	2.500,00
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείου	2.704,80	2.947,45
<b>Σύνολο</b>	<b>8.027,30€</b>	<b>9.532,45€</b>

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2016 δαπάνες ύψους 10.372,63€ και από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2017 δαπάνες ύψους 94.794,59€, με το αιτιολογικό ότι εξοφλήθηκαν χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ενώ η καθαρή αξία τους υπερέβαινε τα 500,00€, γίνεται **εν μέρει δεκτός**, τροποποιώντας μόνο τις ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα των εν λόγω ετών.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της από **19-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **ΑΦΜ** ....., ως προς τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη/ζημίες) από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης με την επικύρωση της υπ' αρ. .../18-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 και την τροποποίηση της υπ' αρ. .../18-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης**

**A)** Υπ' αρ. .../18-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016

	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης</b>
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	- 0,00	- 0,00
Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία	2.309,00	2.309,00
Εισόδημα από Τόκους-Μερίσματα Δικαιώματα	0,98	0,98
Συνολικό Εισόδημα	2.309,98	2.309,98
Φορολογητέο Τεκμαρτό εισόδημα	8.027,30	8.027,30
Διαφορά κύριου φόρου	1.302,59	1.302,59
Πρόστιμο άρθρ. 58 ΚΦΔ	651,30	651,30
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>1.953,89€</b>	<b>1.953,89€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

**B)** Υπ' αρ. .../18-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017

	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης</b>
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	4.963,87	0,00
Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία	2.309,00	2.309,00
Εισόδημα από Τόκους-Μερίσματα Δικαιώματα	0,96	0,96
Συνολικό Εισόδημα	7.273,83	2.309,96
Φορολογητέο Τεκμαρτό εισόδημα	9.532,45	9.532,45
Διαφορά κύριου φόρου	1.588,95	1.588,95
Πρόστιμο άρθρ. 58 ΚΦΔ	794,48	794,48
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>2.383,43€</b>	<b>2.383,43€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές Αντίγραφο  
 Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
 Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
 ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.