



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 19/03/2024

Αριθμ. Αποφ.: 772



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

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 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα «Οδικές μεταφορές εμπορευμάτων», κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ. ..., κατά των με αριθμ. **α)../23-10-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, **β)../23-10-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, **γ)../23-10-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2017 και **δ)../23-10-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 01-12-2023 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24-11-2023** 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 υπ' αριθμ. **.../23-10-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 2.044,00€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 1.022,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **3.066,00€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. **.../23-10-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 3.427,33€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 1.713,67€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 115,32€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **5.256,32€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. **.../23-10-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ύψους 1.710,96€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ύψους 855,48€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **2.566,44€** και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 515,46€.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. **.../23-10-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ύψους 2.023,99€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του

Κ.Φ.Δ. ύψους 1.012,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **3.035,99€**.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος & Φ.Π.Α. στα φορολογικά έτη 2017 & 2018 από τη Δ.Ο.Υ. Βέροιας, με βάση τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) και του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), καθώς και της Α1293/2019, δυνάμει της υπ' αριθμ./08-10-2020 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

Από τον έλεγχο με τις γενικές διατάξεις κατ' εφαρμογή της Α. 1293/2019, δεδομένου ότι ο προσφεύγων τηρεί απλογραφικά αρχεία, διαπιστώθηκε στο έτος 2017 η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ύψους 17.335,69€ και στο έτος 2018 ύψους 13.731,29€, λόγω μη προσκόμισης των αντίστοιχων φορολογικών παραστατικών, μη εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος και για ορισμένες από αυτές κρίθηκε ότι δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης. Στο έτος 2018 διαπιστώθηκε επίσης η έκπτωση δαπανών στη δήλωση φόρου εισοδήματος ύψους 1.847,45€ που δεν ήταν καταχωρημένες στα βιβλία.

Στη φορολογία Φ.Π.Α. απορρίφθηκε στο έτος 2017 φόρος εισροών ύψους 2.226,41€ και στο έτος 2018 φόρος ύψους 1.508,53€ που αφορούν σε δαπάνες που καταχωρήθηκαν δύο φορές ή κρίθηκε ότι δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, ενώ στις δηλώσεις Φ.Π.Α. συμπεριελήφθησαν ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών ύψους 1.671,85€ στο έτος 2017 και 1.937,56€ στο έτος 2018.

Τέλος, διενεργήθηκε έλεγχος προσαύξησης περιουσίας στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα από όπου δεν προέκυψαν διαφορές.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το υπ'αριθμ. .../19-09-2023 σημείωμα διαπιστώσεων με τις πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α., επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ'αριθμ./17-10-2023 υπόμνημα αντιρρήσεων. Ο έλεγχος, αποδέχτηκε τα προσκομισθέντα απαλλακτικά που αφορούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Φ.Π.Α. και της Πολ. 1167/2015 σε ότι αφορά σε τρία τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με την από **24-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επικαλούμενος τους παρακάτω λόγους:

1. Αοριστία των εκθέσεων ελέγχου βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.
2. Έλλειψη αιτιολογίας. Έλλειψη ακρόασης για τον καταλογισμό Φ.Π.Α. εκροών.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο **άρθρο 23 του ΚΦΔ** μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα

[..]

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και ταιοικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 22 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες χρήσεις, ορίζει 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 «αγοράιας», 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», ενώ το άρθρο 23 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζει ρητά ποιες δαπάνες δεν εκπίπτουν, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους, ως εξής: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α)..., β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική

εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, [...] ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες....»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του Ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού (άρθρο 22) 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. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).
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. γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους. Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο

πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον **γενικό κανόνα** έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη **πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση**, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής. .».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.): «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν.[2859/2000](#), ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.[2859/2000](#), ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, σύμφωνα με το **ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):**

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. [...]

«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».

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 οποιοδήποτε ελέγχου».

Άρθρο 8 Τιμολόγιο Πώλησης

Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

Άρθρο 9 – Περιεχόμενο τιμολογίου

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. [...]

Άρθρο 10 – Απλοποιημένο τιμολόγιο

1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις:

α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή

β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8.

2. Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες.

γ) Τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται.

δ) Το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του.

ε) Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 8, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται».

Επειδή, με την Πολ. 1003/31-12-2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως εξής:

Άρθρο 8: Τιμολόγιο πώλησης

8.1 Οι ρυθμίσεις του κεφαλαίου αυτού ενσωματώνουν στο εσωτερικό δίκαιο τις σχετικές ρυθμίσεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, δίνεται ο ορισμός της έννοιας του τιμολογίου, καθορίζεται η ευθύνη του πωλητή για την έκδοση τιμολογίου πώλησης και παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης τιμολογίου από άλλα πρόσωπα....

8.2 Η έννοια της χονδρικής πώλησης αγαθών και υπηρεσιών δεν ορίζεται στις διατάξεις αυτές, προκύπτει όμως **εξ αντιδιαστολής με την έννοια της λιανικής** (ιδιώτες καταναλωτές). Συνεπώς, **εκδίδεται τιμολόγιο, για πωλήσεις προς άλλη οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα** ή το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ. ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος του Φ.Π.Α. ή εξαγωγές ή γενικά πρόσωπα του άρθρου 1 του παρόντος νόμου.

[...]

Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου

Παράγραφος 1

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.

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

Άρθρο 10: Απλοποιημένο τιμολόγιο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο Παράγραφος 1

10.1.1 Η παράγραφος αυτή επιτρέπει την έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή στην περίπτωση που το τιμολόγιο αυτό τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικά εκδομένο τιμολόγιο (παράγραφος 3 του άρθρου 8).

Παράγραφος 2

10.2.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι το περιεχόμενο του απλοποιημένου τιμολογίου πρέπει να περιλαμβάνει:

- α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου,
- β) προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες, γ) τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται,
- δ) το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του,

10.2.2 Επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών. Η ρύθμιση αυτή στοχεύει στην διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής. Στις περιπτώσεις αυτές, η τεκμηρίωση της σχετικής δαπάνης από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών δύναται να επιτυγχάνεται με την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης κατά γενική περιγραφή ή και από την

περιγραφή της δραστηριότητας– επαγγέλματος του εκδότη στα στοιχεία αυτά. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστατικών.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, **σε ότι αφορά τις δαπάνες εξωτερικού**, ο έλεγχος απέρριψε ένα μικρό μέρος αυτών, σύμφωνα με όσα προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ αλλά και του άρθρου 30 παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ κατά περίπτωση. Συγκεκριμένα, ο ελεγχόμενος καταχωρούσε στα βιβλία του με συγκεντρωτική (συνήθως μηνιαία) εγγραφή, τη συνολική αξία των δαπανών του εξωτερικού με τον τίτλο 'διάφορα έξοδα'. Οι δαπάνες που απορρίφθηκαν (με α/α 5/2017, 6/2017, 7/2017, 9/2017, 15/2017, 36/2017, 90/2017, 3/2018 στους πίνακες της έκθεσης) αφορούσαν σε αποδείξεις εισπραξης, οι οποίες (κατόπιν ανεπίσημης μετάφρασης του ελέγχου) αναγράφουν ότι λήφθηκε το εκάστοτε ποσό από τον Χαντζή Χρήστο και έχουν τη σφραγίδα του εκάστοτε εκδότη. Δεν αναγράφεται το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας ή του πωληθέντος αγαθού με αποτέλεσμα να είναι αδύνατη η επαλήθευση εάν πρόκειται για παραγωγική δαπάνη ή όχι, ενώ παράλληλα δεν πληρούνται όλα τα χαρακτηριστικά που θα πρέπει να φέρουν τα παραστατικά σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Επιπλέον, ο λόγος που δεν αναγράφονται στους πίνακες της έκθεσης ελέγχου αριθμός στοιχείου, ΑΦΜ, Επωνυμία των παραστατικών αυτών είναι διότι αυτά δεν αναγράφονται ή δεν είναι ευκρινή σε αυτά.

Επειδή, σε ότι αφορά τις περιπτώσεις των δαπανών εξωτερικού που απορρίφθηκαν λόγω αξίας άνω των 500€ (α/α 2/2017 της σελ. 14 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και α/α 4/2017 της σελ. 15 καθώς και α/α 37, 38 της σελ. 16), δεν προσκομίστηκαν από τον ελεγχόμενο αποδεικτικά χρήσης του τραπεζικού συστήματος για την πληρωμή της αξίας που αναγράφονταν σε αυτά. Ο έλεγχος εφάρμοσε τα οριζόμενα στην περ. β του άρθρου 23 του ΚΦΕ καθώς και στην ΠΟΛ. 1216/2014 όπου 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»*.

Επειδή, σε ότι αφορά τις **δαπάνες αγοράς καυσίμων**, ο ελεγχόμενος ασκούσε την δραστηριότητα των οδικών μεταφορών εμπορευμάτων και είχε στη διάθεση του ένα (1) Φορηγό Δημοσίας Χρήσης με αρ. κυκλοφορίας το οποίο χρησιμοποιεί ως καύσιμο το πετρέλαιο. Επιπλέον, ο ελεγχόμενος είχε στη διάθεση του ένα (1) επιβατικό Ι.Χ. με αρ. κυκλοφορίας το οποίο χρησιμοποιεί ως καύσιμο βενζίνη. Στα πλαίσια αυτά, ο έλεγχος αφενός απέρριψε όλες τις ΑΛΠ καυσίμων οι οποίες ανέγραφαν την βενζίνη ως καύσιμο διότι δεν αφορούσαν την δραστηριότητα του ελεγχόμενου. Αφετέρου, απορρίφθηκαν ΑΛΠ καυσίμων, οι οποίες ανέγραφαν ως καύσιμο το πετρέλαιο, δεδομένου πως διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος έκανε καταστρατήγηση των διατάξεων για τη δυνατότητα χρήσης απλοποιημένου τιμολογίου (άρθρο 10 του Ν. 4308/2014). Επιπλέον, στις εν λόγω αποδείξεις δεν αναγραφόταν ο αρ. κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου που αφορούσε, ούτε

εάν αφορούσε τον ψυκτικό μηχανισμό του φορτηγού του ελεγχόμενου, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 9 περ. 9.1.2 των ΕΛΠ και όσα διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ. 1003/2014 για την αναγραφή του αρ. κυκλοφορίας επί των παραστατικών. Επισημαίνεται ότι, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης δεν απορρίφθηκε το σύνολο των αποδείξεων που ανέγραφαν ως καύσιμο το πετρέλαιο, αλλά κυρίως αυτά που εκδόθηκαν την ίδια ημερομηνία (πολλαπλές αποδείξεις την ίδια μέρα). Επιπλέον, δεν απορρίφθηκαν τιμολόγια πετρελαίου τα οποία εκδόθηκαν σε αντικατάσταση αποδείξεων.

Επειδή, σε ότι αφορά τις **δαπάνες κινητής τηλεφωνίας**, αφενός, ο ελεγχόμενος δεν απασχολούσε προσωπικό για να δικαιολογείται η χρήση δεύτερου τηλεφωνικού αριθμού και αφετέρου δεν υφίσταται στο προσκομισθέν μητρώο παγίων κάποιο κινητό τηλέφωνο ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο της επιχείρησης, προκειμένου να είναι δυνατή η αναγνώριση τέτοιου είδους δαπανών. Ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, ο έλεγχος αναγνώρισε τα τιμολόγια της Vodafone που αφορούσαν στον τηλεφωνικό αριθμό, ο οποίος είχε και την μεγαλύτερη αξία και αφορούσε πρόγραμμα business που συμπεριελάμβανε και ομιλία στο εξωτερικό, δεδομένου πως ο ελεγχόμενος πραγματοποιούσε διεθνείς μεταφορές. Δεν αναγνωρίστηκαν οι δαπάνες του τηλεφωνικού αριθμού, ο οποίος είχε μικρότερο πρόγραμμα χωρίς ομιλία στο εξωτερικό και αφορούσε σε προσωπική χρήση του ελεγχόμενου ή της συζύγου του.

Επειδή, σε ότι αφορά τις **δαπάνες επισκευής ΦΔΧ οχήματος**, ο έλεγχος απέρριψε δαπάνες του προμηθευτή, οι οποίες αφορούσαν σε ανταλλακτικά αυτοκινήτου και την σχετική παροχή υπηρεσιών για την τοποθέτηση αυτών, διότι αφενός ο έχει δηλωμένες δραστηριότητες οι οποίες αφορούν σε επιβατικά και ελαφρά μηχανοκίνητα οχήματα και όχι σε φορτηγά και αφετέρου, ο ελεγχόμενος πραγματοποιεί αντίστοιχες δαπάνες οι οποίες αφορούν στο ΦΔΧ από τον προμηθευτή με ΑΦΜ, ο οποίος έχει συνεργείο με τίτλο 'Σέρβις Scania' το οποίο συμπίπτει με την μάρκα του φορτηγού (επίσης Scania). Οι δαπάνες αυτές αναγνωρίστηκαν κανονικά από τον έλεγχο (12 τιμολόγια συνολικής αξίας 9.689,36€ για το 2017 και 19 τιμολόγια συνολικής αξίας 15.468,26€ για το έτος 2018).

Επειδή, σε ότι αφορά τις **δαπάνες αγοράς υποδημάτων**, ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω δαπάνη η οποία αφορούσε σε δύο ζευγάρια παπούτσια θεωρώντας ότι χρησιμοποιήθηκαν για προσωπική χρήση δεδομένου πως αγοράζονται πολλά ζευγάρια στην ελεγχόμενη περίοδο. Αναγνωρίστηκαν στα πλαίσια χρηστής διοίκησης τα τιμολόγια του ίδιου προμηθευτή στις 1/7/2017 και 12/4/2018 τα οποία αφορούσαν σε αγορά άλλων έξι ζευγαριών παπουτσιών.

Επειδή, σε ότι αφορά τη **δαπάνη αγοράς παγίων**, ο έλεγχος απέρριψε τιμολόγια ως προσωπικές δαπάνες, τα οποία αφορούσαν σε σκληρό εξωτερικό δίσκο και σε δύο κινητά τηλέφωνα, τα οποία δεν καταχωρήθηκαν στο μητρώο παγίων της επιχείρησης παρόλο που φέρουν αυτά τα

χαρακτηριστικά, παρά καταχωρήθηκαν στο τηρούμενο βιβλίο ως δαπάνες κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 3 παρ. 12 περ. γ και δ του Ν. 4308/2014. Έτσι και αλλιώς τα πάγια δεν μπορούν να χαρακτηριστούν, ούτε και χαρακτηρίζονται ως δαπάνες ή αγορές εμπορευμάτων στην φορολογική νομοθεσία, διότι μπορεί να προκύψουν θέματα διακανονισμού ΦΠΑ στην πορεία της ζωής του παγίου ή και αυτοπαράδοσης ή και πώλησης αυτών στην πορεία ή και κατά τη διακοπή εργασιών της επιχείρησης, ανεξάρτητα με τον τρόπο και το ποσοστό απόσβεσης τους.

Επειδή, σε ότι αφορά τη **δαπάνη ακτοπλοϊκών εισιτηρίων**, τα δύο παραστατικά εκδόσεως Κ/ξίας ANEK ΑΕ που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο, αποτελούσαν τα αντίγραφα αποδεικτικά φόρτωσης και όχι τα αποδεικτικά δαπάνης, τα οποία επιβάρυναν την ANNE TRANS ΑΕ. Στη συνέχεια η ANNE TRANS ΑΕ εξέδωσε το με αρ. .../1-6-2017 τιμολόγιο προς τον ελεγχόμενο στο οποίο χρέωνε τις υπηρεσίες που αναγράφονταν στα δύο παραστατικά της ANEK και επιπλέον επιβάρυνε τον ελεγχόμενο με προμήθεια 20,00€ πλέον ΦΠΑ. Ουσιαστικά, ο ελεγχόμενος καταχώρησε στα βιβλία του δύο φορές την ίδια υπηρεσία και ο έλεγχος αφαίρεσε την αξία των δύο παραστατικών αλλά πρόσθεσε την αξία του τιμολογίου της ANNE TRANS το οποίο περιείχε την προμήθεια, ενώ δεν αναγνώρισε το ΦΠΑ της προμήθειας (βλ. σελ. 16 α/α 23, 24 και 25 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Επομένως, δεν τίθεται θέμα μη αναγνώρισης της σχετικής δαπάνης αλλά θέμα καταχώρησης στα βιβλία της σωστής αξίας που επιβαρύνθηκε η επιχείρηση. Άλλωστε, σε αντίστοιχες δαπάνες που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος μεταγενέστερα στο ελεγχόμενο διάστημα είχε αποτυπωθεί ορθά στα βιβλία η σχετική δαπάνη.

Επειδή, σε ότι αφορά την **εξόφληση δαπάνης > 500€**, η οποία αφορά στο με αρ. .../16-5-2017 τιμολόγιο εκδόσεως και Σια ΟΕ, καθαρής αξίας 1.500,00€, δεν έχει προσκομιστεί κάποιο αποδεικτικό πληρωμής μέχρι τη σύνταξη της παρούσης

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.): «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση «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 παράγραφο 1. **Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.** Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα 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. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, το άρθρο 34 του ανωτέρω νόμου ορίζει 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, το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου ορίζει 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 του φόρου».

Επειδή, το άρθρο 17 του Ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζει ότι : «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και **να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου,** εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, με το άρθρο 17 παρ. 2 του ΚΔΔιαδ, η αιτιολογία αρκεί να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. Η έννοια της φράσης «να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου» δεν είναι ότι η αιτιολογία πρέπει να αναγράφεται στον φάκελο, αλλά ότι **η αιτιολογία πρέπει να προκύπτει από τα στοιχεία τα οποία περιέχονται στον φάκελο,** ώστε να μπορεί ο δικαστής, που εξετάζει την υπόθεση, να καταλήξει στην ίδια κρίση με τη Διοίκηση. (Ιωάννης Ν. Κατράς, *Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2015, σελ. 321).*

Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων του Λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο 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) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣτΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, *Ελληνικό*

Διοικητικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή, βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, συνέταξε και επέδωσε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ. .../19-09-2023 σημείωμα διαπιστώσεων και τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2017 & 2018, επί του οποίου παρατέθηκαν αναλυτικά οι διαπιστώσεις, οι κρίσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου. Μεταξύ των λοιπών ελεγκτικών διαπιστώσεων, στη σελίδα 7 του σημειώματος διαπιστώσεων, παρατίθεται η υποπαράγραφος Β3, ως εξής: «Σε ότι αφορά τις ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών, δεν υποβλήθηκαν ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψεων υπηρεσιών παρόλο που δηλώνονται από τους παρακάτω:

A/A	Έτος Αναφοράς	Περίοδος	Χώρα Προμηθευτή	Ποσό Υπηρεσιών Δήλωσης	Ποσό Υπηρεσιών από ΕΕ
1	2017	1	DE	0,00	457,00
2	2017	1	HR	0,00	40,04
3	2017	2	DE	0,00	405,00
4	2017	2	HR	0,00	36,34
5	2017	3	DE	0,00	405,00
6	2017	4	DE	0,00	270,00
7	2017	4	HR	0,00	58,47
8	2018	1	DE	0,00	540,00
9	2018	1	HR	0,00	58,76
10	2018	2	DE	0,00	405,00
11	2018	2	HR	0,00	22,92
12	2018	3	DE	0,00	405,00
13	2018	4	AT	0,00	133,00
14	2018	4	DE	0,00	270,00
15	2018	4	HR	0,00	22,88
16	2018	4	IT	0,00	80,00

Τις συναλλαγές αυτές ο προσφεύγων δεν τις χρεοπίστωσε στις δηλώσεις ΦΠΑ, ενώ στα βιβλία καταχωρούνται ως δαπάνες άνευ ΦΠΑ».

Σύμφωνα με τα παραπάνω και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις των άρθρων 14, 18, 30 και 32 του Κώδικα ΦΠΑ ο έλεγχος συμπεριέλαβε τις ως άνω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις – λήψεις υπηρεσιών στις φορολογητέες εκροές, ήτοι, για το 2017:

A/A	Έτος Αναφοράς	Περίοδος	Χώρα Προμηθευτή	Ποσό Υπηρεσιών Δήλωσης	Ποσό Υπηρεσιών από ΕΕ
1	2017	1	DE	0,00	457,00
2	2017	1	HR	0,00	40,04
3	2017	2	DE	0,00	405,00
4	2017	2	HR	0,00	36,34
5	2017	3	DE	0,00	405,00
6	2017	4	DE	0,00	270,00
7	2017	4	HR	0,00	58,47
ΣΥΝΟΛΟ					1.671,85

$$1.671,85 \times 24\% = 401,24\text{€}$$

Και για το 2018:

A/A	Έτος Αναφοράς	Περίοδος	Χώρα Προμηθευτή	Ποσό Υπηρεσιών Δήλωσης	Ποσό Υπηρεσιών από ΕΕ
8	2018	1	DE	0,00	540,00
9	2018	1	HR	0,00	58,76

10	2018	2	DE	0,00	405,00
11	2018	2	HR	0,00	22,92
12	2018	3	DE	0,00	405,00
13	2018	4	AT	0,00	133,00
14	2018	4	DE	0,00	270,00
15	2018	4	HR	0,00	22,88
16	2018	4	IT	0,00	80,00
ΣΥΝΟΛΟ					1.937,56

$$1.937,56 \times 24\% = 465,01\text{€}$$

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν 2859/2000, με τον οποίο κωδικοποιήθηκαν οι διατάξεις του Ν 1642/1986, «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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν.2859/2000: «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», ενώ το άρθρο 36 του ίδιου νόμου ορίζει ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Δ.: «2. α) Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α., υποχρεούται να δηλώνει την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του [Κώδικα Φ.Π.Α.](#), ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών.

β) Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α., υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή την παύση παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, για τις οποίες ο τόπος δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του [Κώδικα Φ.Π.Α.](#).

γ) Ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α., ή το μη υποκείμενο στον Φ.Π.Α. νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας, υποχρεούται να δηλώνει την έναρξη ή παύση λήψης υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, για τις οποίες ο τόπος φορολόγησης είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του [Κώδικα Φ.Π.Α.](#), και ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος στην καταβολή του φόρου.

δ) Η δήλωση για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής».

Επειδή, σύμφωνα με την οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 (2006/112/ΕΕ) Σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας:

«ΤΙΤΛΟΣ Χ

ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

Γένεση και έκταση του δικαιώματος έκπτωσης

Άρθρο 167

Άρθρο 168

Στο βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο έχει το δικαίωμα, στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιεί τις πράξεις του, να εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο τα ακόλουθα ποσά:

α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος ΦΠΑ για τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή πρόκειται να του παραδοθούν και για τις υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο,

β) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις πράξεις που εξομοιώνονται με παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 18, στοιχείο α) και το άρθρο 27,

γ) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο β), σημείο i),

δ) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις πράξεις που εξομοιώνονται με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις σύμφωνα με τα άρθρα 21 και 22,

ε) τον ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε για τα εισαχθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος αγαθά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ V

Διακανονισμός των εκπτώσεων».

Επειδή, κατά το γενικό κανόνα της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του ΦΠΑ, η έκπτωση του φόρου αυτού παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται σε ΦΠΑ. (Σταματόπουλος Δ., ΦΠΑ Ανάλυση-Ερμηνεία, Αθήνα 2015, σελ.802).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1155/01-08-2018 και ειδικότερα στην παράγραφο 4 αυτής ορίζεται ότι «Σύμφωνα με νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής ΔΕΕ), η άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών εξαρτάται από ουσιαστικές προϋποθέσεις, ήτοι ότι ο υποκείμενος στον φόρο αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες από άλλον υποκείμενο στο φόρο, που εκ των υστέρων χρησιμοποιεί για τις ανάγκες των φορολογητέων πράξεών του, και όχι από τυπικές προϋποθέσεις, όπως η καθυστερημένη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή η έκδοση τιμολογίων χωρίς επαρκείς πληροφορίες (ενδεικτικά C-516/14, C-385/09). Κατά συνέπεια, εφόσον η φορολογική αρχή διαθέτει τα αναγκαία στοιχεία για να διαπιστώσει ότι πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, δεν μπορεί να επιβάλει, όσον αφορά το δικαίωμα του υποκειμένου στον φόρο να προβεί σε έκπτωση του φόρου αυτού, επιπλέον προϋποθέσεις οι οποίες θα μπορούσαν να έχουν ως αποτέλεσμα την κατάργηση της δυνατότητας ασκήσεως του εν λόγω δικαιώματος. Στο πλαίσιο αυτό, επισημαίνεται από το ΔΕΕ ότι απόκειται στον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος ζητεί την έκπτωση του ΦΠΑ να αποδείξει ότι πληροί τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για να απολαύει του δικαιώματος αυτού (C-516/14, σκέψεις 42 και 46).».

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων κατά τα ελεγχόμενα έτη δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες συγκεκριμένων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, ούτε προσαύξησε, ως όφειλε, την αξία τόσο των φορολογητέων εκροών όσο και των εισροών, καθώς και το φόρο εκροών και εισροών στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ετών 2017 & 2018 και αποφάσισε τη στέρηση του δικαιώματος της έκπτωσης του ΦΠΑ για την επιχείρηση του προσφεύγοντα, αυξάνοντας μόνο την αξία των φορολογητέων εκροών 1.671,85€ στο έτος 2017 και 1.937,56€ στο έτος 2018 με τον αναλογούντα ΦΠΑ ύψους 401,24€ στο έτος 2017 και 465,01€ στο έτος 2018.

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία του ΔΕΕ, βάσει της θεμελιώδους αρχής της ουδετερότητας του ΦΠΑ, ο φόρος εισροών εκπίπτει ακόμα και αν παραλήφθηκε η τήρηση ορισμένων τυπικών προϋποθέσεων, όπως οι σχετικές με την υποβολή δήλωσης, μόνο δε σε

περιπτώσεις απάτης, δόλου ή φοροδιαφυγής μπορεί να περιορίζεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, το οποίο σε κάθε περίπτωση πρέπει να κρίνεται με βάση τις ουσιαστικές προϋποθέσεις του τίθενται από τις προαναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Επειδή περαιτέρω, η παράλειψη υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και η παράλειψη συνυπολογισμού αυτών στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. αποτελεί τυπική παράβαση και δεν αρκεί για τον περιορισμό του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου, δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεν αναφέρεται σε άλλη αιτία απόρριψης των εν λόγω συναλλαγών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί αναίτιολόγητου καταλογισμού γίνεται δεκτός.

Επειδή, το σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου περιγράφει τα αποτελέσματα του ελέγχου και κοινοποιήθηκε νομίμως στον ελεγχόμενο. Παράλληλα, ο ελεγχόμενος προσκόμισε και υπόμνημα με αρ. πρωτ. .../17-10-2023, το οποίο παρά την εκπρόθεσμη υποβολή του, λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο, ενώ σε αυτό δεν γίνεται καμία αναφορά περί έλλειψης αιτιολογίας και άρα ζήτημα έλλειψης ακρόασης δεν μπορεί τεθεί.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από **24-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ. & .../2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 & 2018 και την **τροποποίηση** των υπ' αριθμ. ... & .../2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2017 & 2018.

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

1)Επί της υπ' αριθμ. .../23-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	2.044,00 €	2.044,00 €
Πρόστιμο αρ. 58 Κ.Φ.Δ.	1.022,00 €	1.022,00 €
Συνολικό ποσό	3.066,00 €	3.066,00 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του 4174/2013 (ΚΦΔ).

2)Επί της υπ' αριθμ. .../23-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	3.427,33 €	3.427,33 €
Πρόστιμο αρ. 58 Κ.Φ.Δ.	1.713,67 €	1.713,67 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	115,32 €	115,32 €
Συνολικό ποσό	5.256,32 €	5.256,32 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του 4174/2013 (ΚΦΔ).

3)Επί της υπ' αριθμ. .../23-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	78.519,14	80.190,99	78.519,14	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	95.802,34	85.679,77	85.679,77	1.294,07
Φόρος εκροών	18.844,59	19.245,84	18.844,60	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	19.360,05	17.534,88	17.534,88	1.825,17
Πιστωτικό υπόλοιπο	515,46			515,46
Χρεωστικό υπόλοιπο		1.710,96	1.309,72	1.309,72
Πρόστιμο άρθρου 58Α		855,48	654,86	654,86
Σύνολο φόρου για καταβολή		2.566,44	1.964,58	1.964,58
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	515,46			515,46

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

4)Επί της υπ' αριθμ./23-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	53.993,00	55.930,56	53.993,00	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	82.922,48	76.184,02	76.184,02	6.738,46
Φόρος εκροών	12.958,32	13.423,33	12.958,32	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	12.952,32	11.399,34	11.399,34	1.558,98
Χρεωστικό υπόλοιπο		2.023,99	1.558,98	1.558,98
Πρόστιμο άρθρου 58Α		1.012,00	779,49	779,49
Σύνολο φόρου για καταβολή		3.035,99	2.338,47	2.338,47

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.