



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 2.4.2026

Αριθμός απόφασης: **1396**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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)»,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ κατοίκου οδός αρ. κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ:

α) της υπ' αριθ. /25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.2020- 31.12.2020,

β) της υπ' αριθ. /25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.2019- 31.12.2019,

γ) της υπ' αριθ. /...../25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020,

δ) της υπ' αριθ. /...../25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019,

ε) της υπ' αριθ...../...../25.11.2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθ. /25.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου ύψους 21.692,03€, πλέον προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 10.846,02€, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 3.628,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 36.165,55€.
2. Με την υπ' αριθ. /25.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου ύψους 13.867,14€, πλέον προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 6.933,57€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 20.800,71€.
3. Με την υπ' αριθ. /25.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.2019- 31.12.2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου ύψους 16.145,37€, πλέον προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 8.072,69€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 24.218,06€.
4. Με την υπ' αριθ. /25.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.2020- 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου ύψους 11.267,20€, πλέον προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 5.633,60€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 16.900,80€.
5. Με την με αριθμό /25.11.2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ύψους 2.500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 του ΚΦΔ, καθώς δεν συμμορφώθηκε με τις κατ' άρθρο 13 ΚΦΔ υποχρεώσεις του, ήτοι δεν διαφύλαξε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (στοιχεία) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 παρ. 2 του ΚΦΔ.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 14.11.2025 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ στις οποίες αποτυπώνονται τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος βάσει της υπ' αριθ. /28.3.2025 εντολής ελέγχου. Συγκεκριμένα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα «υπηρεσίες μεταφοράς μεταλλευμάτων, πρώτων υλών κλπ με ειδικά οχήματα», έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά του αρχεία (βιβλία) α) διακόσια τριάντα τέσσερα (234) φορολογικά στοιχεία - εγγραφές διαφόρων εκδοτών, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 63.267,67 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 15.184,34 ευρώ ήτοι συνολικής αξίας 78.452,01 ευρώ, κατά το φορολογικό έτος 2019 και β) πεντακόσια πενήντα εννέα (559)

φορολογικά στοιχεία - εγγραφές διαφόρων εκδοτών, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 47.503,20 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 11.398,26 ευρώ ήτοι συνολικής αξίας 58.901,46 ευρώ, κατά το φορολογικό έτος 2020, τα οποία κρίθηκε ότι δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές επιχειρηματικές συναλλαγές - δαπάνες και δεν πραγματοποιούνται κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές και, συνεπώς, δεν ελήφθησαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή του, να ακυρωθούν, άλλως να τροποποιηθούν, οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ως προς το φορολογικό έτος 2019, ο έλεγχος όφειλε να αναγνωρίσει δαπάνες καυσίμων συνολικού ποσού 20.000,00 € με συγκεντρωτικές καταστάσεις και δαπάνες συνολικής αξίας 14.880,00 € που αφορούν σε δαπάνες συντήρησης οχημάτων για τις οποίες εκδόθηκαν τα υπ' αριθ. /7.8.2019 και /15.9.2019 Τιμολόγια από τον, ακόμη κι αν αυτά δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικά μέσα.

2. Ως προς το φορολογικό έτος 2020, ορθώς του επιβλήθηκε το πρόστιμο περί μη συμμόρφωσης με τις κατ' άρθρο 13 υποχρεώσεις του και βάσει αυτού ο έλεγχος όφειλε να εισηγηθεί την εφαρμογή του ελέγχου με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις έμμεσες μεθόδους.

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 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 στο άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση **δύνатаι** να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα **μπορεί** να προσδιορίζεται με βάση κάθε

διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

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

Επειδή, με το άρθρο 30 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... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:... ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά...».

Επειδή, με το άρθρο 32 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,... 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων...».

Επειδή, για την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών ερευνάται η συνδρομή των σχετικών προϋποθέσεων, όπως αν ο προς έκπτωση φόρος έχει βαρύνει δαπάνες στις οποίες υποβλήθηκε ο υποκείμενος στον φόρο για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων και δεν ερευνάται η παραγωγικότητα της δαπάνης, όπως συμβαίνει στη φορολογία εισοδήματος (ΣΤΕ Τμ. Β' 3153/2006).

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «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 οποιουδήποτε ελέγχου...».

Επειδή, με το άρθρο 8 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 1 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 10 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και διευκρινίστηκε ότι 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 άρθρου 9 του ν.4308/2014. **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. Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι 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 περιστάσεων.

Επειδή στο άρθρο 77 του ΚΦΔ ορίζεται: «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, εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα με δραστηριότητα «υπηρεσίες μεταφοράς μεταλλευμάτων, πρώτων υλών κλπ με ειδικά οχήματα» διενεργήθηκε έλεγχος, φορολογικών ετών 2019 και 2020, από τη Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ με βάση την υπ' αριθ./28.3.2025 εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας.

Επειδή από τις με ημερομηνία θεώρησης 25.11.2025 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής ΕΛΠ και ΚΦΔ προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση στις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. τις δαπάνες που αντιστοιχούν σε α) διακόσια τριάντα τέσσερα (234) φορολογικά στοιχεία - εγγραφές διαφόρων εκδοτών, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 63.267,67 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 15.184,34 ευρώ ήτοι συνολικής αξίας 78.452,01 ευρώ, κατά το φορολογικό έτος 2019, και β) πεντακόσια πενήντα εννέα (559) φορολογικά στοιχεία - εγγραφές διαφόρων εκδοτών, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 47.503,20 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 11.398,26 ευρώ ήτοι συνολικής αξίας 58.901,46 ευρώ, κατά το φορολογικό έτος 2020, καθώς διαπίστωσε τα εξής:

«Από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων που αφορούν δαπάνες αγοράς καυσίμων, λιπαντικών, αναλώσιμων και λοιπών δαπανών, διαπιστώνουμε ότι πέραν των καυσίμων (πετρέλαιο κίνησης) των δύο φορτηγών που διαθέτει η ελεγχόμενη οντότητα, για τα οποία λαμβάνει φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής) με ποσότητες καυσίμων που κατά την κοινή πείρα είναι ανάλογες με την χωρητικότητα των ρεζερβουάρ ενός φορτηγού αυτοκινήτου. Η ελεγχόμενη οντότητα έχει λάβει και μεγάλο αριθμό φορολογικών στοιχείων τα οποία είναι επαναλαμβανόμενα σε καθημερινή βάση με πολύ μικρές ποσότητες καυσίμων Πετρελαίου αξίας από 10,00 ευρώ. Τα φορολογικά αυτά στοιχεία είναι σε διάφορες ώρες (από το πρωί έως το βράδυ) από συγκεκριμένο πρατήριο στο Περιστέρι Αττικής. Από τα φορολογικά στοιχεία εσόδων διαπιστώνουμε ότι τα φορτηγά έχουν αποκλειστική συνεργασία με εταιρεία παραγωγής τσιμέντου (.....) για το έτος 2019 και γενικά μεταφέρουν σκόνη τσιμέντο και τέφρα σε διάφορες βιοτεχνικές ή βιομηχανικές εγκαταστάσεις και εργοτάξια. Το γεγονός αυτό δείχνει ότι δεν θα μπορούσε ένα μεγάλο φορτηγό να εφοδιάζεται επαναλαμβανόμενα με τόσο μικρές ποσότητες καυσίμων από πρατήριο στο Περιστέρι Αττικής που είναι εκτός της πορείας

του. Επιπλέον υπάρχουν φορολογικά στοιχεία με είδη καυσίμων όπως Βενζίνη και Υγραέριο που είναι εκτός των καυσίμων λειτουργίας των οχημάτων της.

Πέραν των ανωτέρω που η ελεγχόμενη έχει λάβει με Τιμολόγια – φορολογικά στοιχεία προς επιτηδευματία, έχει λάβει και έχει καταχωρήσει με μηνιαίες καταστάσεις διάφορες Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (ΑΛΣ) για αγορές καυσίμων κλπ αναλωσίμων. Επί αυτών διαπιστώνουμε ότι μέρος από αυτές αφορούν το συγκεκριμένο πρατήριο στο Αττικής και άλλες (πιο λίγες) πρατήριο επί της οδού, είναι επαναλαμβανόμενες με μικρές ποσότητες καυσίμων, σε διάφορες ώρες (από το πρωί έως το βράδυ). Επιπλέον υπάρχουν Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (ΑΛΣ) από πρατήριο καυσίμων (.....) στην όπου η Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (ΘΧ) δεν είναι αυτή που είναι διασυνδεδεμένη στο σύστημα Εισροών – Εκροών Καυσίμων του πρατηρίου, και εκδίδει Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για πώληση καυσίμων με απλή ΦΗΜ, κατά παράβαση των ισχυουσών διατάξεων και χωρίς να κάνει χρήση της ΦΗΜ που είναι διασυνδεδεμένη στο μητρώο Εισροών - Εκροών καυσίμων του πρατηρίου. Επιπλέον και στην περίπτωση αυτή οι Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (ΑΛΣ) είναι συνεχόμενες, εκδίδονται την ίδια ημέρα και ώρα (συνήθως τρεις ή τέσσερις ΑΛΣ) με πωλούμενο είδος Πετρέλαιο Κίνησης, χωρίς αναγραφή ποσότητας με ανώτατη τιμή ανά είδος τα 99,00 ευρώ και συνήθη αξία της κάθε Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών (ΑΛΣ) τα 297,00 ευρώ (είδη 3 X 99,00), κάτω δηλαδή από το όριο των 300,00 ευρώ που έθετε η ΠΟΛ 1003/2014 για τιμολόγιο με πλήρη στοιχεία πελάτη. Δεν διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (ΑΛΣ) να υπάρχει πέραν της σφραγίδας των επιχειρήσεων, αναγραφή με οποιοδήποτε τρόπο του οχήματος που αφορά ο ανεφοδιασμός.

Επιπλέον η ελεγχόμενη οντότητα για το φορολογικό έτος 2019 έχει λάβει και καταχωρήσει στα λογιστικά της αρχεία δύο φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της – ΑΦΜ – ΠΡΑΤΗΡΙΟ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ με έδρα στο – στην Συγκεκριμένα έχει εκδώσει: α) το Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Β' 1068/0708-2019 για το ΕΚΑ-9592 καθαρής αξίας 7.200,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.728,00 ευρώ ήτοι συνολική αξίας 8.928,00 ευρώ και β) το Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο Β' 1094/15-09-2019 για το ΕΚΑ-..... καθαρής αξίας 4.800,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 1.152,00 ευρώ ήτοι συνολική αξίας 5.952,00 ευρώ. Με τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία φέρεται να πώλησε για το φορτηγό ΕΚΑ-..... Λάδια 300,00 κιλά, Βαλβολίνες 300,00 κιλά, Γράσο 150,00 κιλά και Παραφλού 150,00 κιλά. Για το φορτηγό ΕΚΑ9686 πώλησε Παραφλού 150,00 κιλά, Υγρά Φρένων 150,00 κιλά, Γράσο 150,00 κιλά και Λάδια 150,00 κιλά. Όλα αυτά τιμολογήθηκαν με 8,00 ευρώ το κιλό ανεξαρτήτως είδους. Δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό πληρωμής των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων. Τα περιγραφόμενα είδη στα φορολογικά στοιχεία πωλούνται σε μεγάλες ποσότητες και δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν εφάπαξ ως αναλώσιμα των φορτηγών. Από τη εικόνα – προφίλ φορολογούμενου στην εφαρμογή eIenxis, διαπιστώνουμε ότι ο εκδότης των φορολογικών στοιχείων δεν έχει συμπεριλάβει στις καταστάσεις τιμολογίων πελατών και προμηθευτών τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία, υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με μεγάλες αποκλίσεις ως προς τα έσοδα και έξοδα και γενικά η εικόνα της δεν δείχνει μια οργανωμένη και λειτουργική επιχείρηση που μπορεί να προσφέρει τα ανωτέρω αγαθά.

Η ελεγχόμενη οντότητα έχει λάβει και έχει καταχωρήσει διάφορα φορολογικά στοιχεία που εμφανώς αφορούν προσωπικές – οικογενειακές δαπάνες και όχι δαπάνες για την επιχειρηματική της δραστηριότητα όπως δαπάνες οικιακού εξοπλισμού και επίπλων όπως ηλεκτρική κουζίνα, πλυντήριο, φούρνος μικροκυμάτων, καναπές - κρεβάτι κλπ..

Για το έτος 2019 υπάρχει ασυμφωνία μεταξύ των καταχωρηθέντων εσόδων στα λογιστικά αρχεία τα οποία υπολείπονται του ποσού της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και των καταστάσεων τιμολογίων πελατών και προμηθευτών κατά το ποσό των 4.004,26 ευρώ

πλέον ΦΠΑ, που οφείλεται στην εσφαλμένη καταχώρηση του Τ.Π.Υ./30-06-2019 καθώς και σε μικρές διαφορές άλλων φορολογικών στοιχείων.

Για το έτος 2020 η ελεγχόμενη οντότητα δεν προσκόμισε τα φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών της λόγω απώλειας τους και λόγω του μεγάλου όγκου των παραστατικών προσκόμισε από τους προμηθευτές της καρτέλες με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (χωρίς περιγραφή περιεχομένου) καθώς και ενδεικτικά αντίγραφα από τα φορολογικά στοιχεία δαπανών της μεγάλης αξίας. Τα φορολογικά αυτά στοιχεία αφορούν δαπάνες καυσίμων, στάθμευσης των φορτηγών, δαπάνες διοδίων, έξοδα κινητής και σταθερής τηλεφωνίας. Επιπλέον δεν προσκομίστηκε το αντίγραφο από το φορολογικό στοιχείο ΔΑΤ .../29-12-2020 εκδόσεως με ΑΦΜ καθαρής αξίας 4.824,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 1.157,24 ευρώ και το οποίο δεν γίνεται δεκτό από τον έλεγχο. Σημειώνουμε ότι ο εκδότης με ΑΦΜ δεν δηλώνει στις καταστάσεις τιμολογίων πελατών και προμηθευτών αγορές εμπορευμάτων, δαπάνες, έσοδα λιανικών πωλήσεων, αλλά μόνο έσοδα χονδρικών πωλήσεων. Παράλληλα δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις ΦΠΑ και φόρου Εισοδήματος που να δηλώνονται τα έσοδα αυτά.»

Επειδή από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο έλεγχος αιτιολόγησε πλήρως την κρίση του περί μη αναγνώρισης προς έκπτωση στις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των επίμαχων δαπανών, ενώ ο προσφεύγων δεν προσκομίζει περαιτέρω στοιχεία προς απόδειξη των ισχυρισμών του.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται πλημμέλεια της ελεγκτικής διαδικασίας καθώς ορθώς του επιβλήθηκε το πρόστιμο περί μη συμμόρφωσης με τις κατ' άρθρο 13 υποχρεώσεις του και βάσει αυτού ο έλεγχος όφειλε να εισηγηθεί την εφαρμογή του ελέγχου με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις έμμεσες μεθόδους, για το φορολογικό έτος 2020, πλην όμως όπως προκύπτει από τις παραπάνω παρατιθέμενες διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ και του άρθρου 28 του ΚΦΕ ο έλεγχος με τη χρήση των έμμεσων τεχνικών αποτελεί δυνατότητα και όχι υποχρέωση της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 25.11.2025 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής ΕΛΠ και ΚΦΔ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ ο προσφεύγων που φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας τους δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** α) της υπ' αριθ./25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.2020- 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, β) της υπ' αριθ./25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.2019- 31.12.2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, γ) της υπ' αριθ./25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, δ) της υπ' αριθ./25.11.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους

2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, ε) της υπ' αριθ./25.11.2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

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

Α) Φόρος Εισοδήματος:

Φορολογικό έτος 2019	
Χρεωστικό ποσό	21.692,03
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	10.846,02
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	3.628,00
Σύνολο	36.165,55

(Ως η υπ' αριθ./25.11.2025 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Φορολογικό έτος 2020	
Χρεωστικό ποσό	13.867,14
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	6.933,57
Σύνολο	20.800,71

(Ως η υπ' αριθ./25.11.2025 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Β) Φ.Π.Α.:

Φορολογική περίοδος 01/01/2019- 31/12/2019	
Χρεωστικό ποσό	16.145,37
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	8.072,69
Συνολικό ποσό για καταβολή	24.218,06

(Ως η με αριθμό/25.11.2025 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α)

Φορολογική περίοδος 01/01/2020- 31/12/2020	
Χρεωστικό ποσό	11.267,20
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	5.633,60
Συνολικό ποσό για καταβολή	16.900,80

(Ως η με αριθμό/25.11.2025 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α)

Γ) Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 5104/2024:

Φορολογικό έτος 2020: 2.500,00 €

(Ως η με αριθμό/...../25.11.2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.