ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κωδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312347
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 15-05-2026

Αριθμός απόφασης: 2068

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **19-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** ....., με έδρα στην ..... Αττικής, στην οδό ..... αριθ. .... Τ.Κ. ....., κατά:

- της με αριθ. **...../19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022,
- της με αριθ. **...../19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022,
- της με αριθ. **...../19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022 &
- της με αριθ. **...../19-12-2025** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54§2 περ. θ' ν.4987/2022 και 53§2 ν.5104/2024, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με επωνυμία «.....» 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' αριθ. ...../**19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2022,** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου ύψους 13.856,76€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 3.464,19€, ήτοι **συνολικός φόρος προς καταβολή ύψους 17.320,95€.**

Με τη με αριθ. ...../**19-12-2025** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, **φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022,** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου ύψους 20.305,43€ πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 10.152,72€, ήτοι **συνολικός φόρος προς καταβολή ύψους 30.458,15€.**

Με τη με αριθ. ...../**19-12-2025** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, **φορολογικού έτους 2022,** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας χαρτόσημο 2.877,11€ πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 575,42€, ήτοι **συνολικός φόρος προς καταβολή ύψους 3.452,43€**

Με τη με αριθ. ...../**19-12-2025** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 περ. θ' ν.4987/2022 και 53§2 ν.5104/2024, **φορολογικού έτους 2022,** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας:
- **ποσό 21.800,00€** για είσπραξη με μετρητά 218 φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 500,00€, που εξέδωσε σε ιδιώτες για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών κατά παράβαση του άρθρου 20§3 του ν.3842/2010 &
- **ποσό 5.000,00€** για μη υποβολή φορολογικών δηλώσεων τελών χαρτοσήμου για τους μήνες Μάρτιο έως Δεκέμβριο 2022, από τις οποίες προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου σε δέκα (10) περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15§5 του Κ.Τ.Χ.Ν.Δ. 4755/1930.

Γενικά Στοιχεία

Η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει τη μορφή Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με αντικείμενο εργασιών «ΑΛΛΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ», έναρξη εργασιών την 20-12-2021 και έδρα στην [redacted] Αττικής, στην οδό ..... αριθ.... Τ.Κ. ..... και δε διαθέτει άλλες επαγγελματικές εγκαταστάσεις για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της. Η προσφεύγουσα, για την παρακολούθηση των εργασιών της, κατά την ελεγχόμενη περίοδο τήρησε τα προβλεπόμενα διπλογραφικά βιβλία.

Σύντομο Ιστορικό

Σε βάρος της προσφεύγουσας εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η με αριθ. ...../08-04-2025 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου στη φορολογία Εισοδήματος, Φ.Π.Α και λοιπών φόρων, φορολογικών ετών 2021-2022, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη, α) τις σχετικές διατάξεις όπως ίσχυαν για τα ελεγχόμενα έτη 2021 & 2022, β) τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων

φορολογικών ετών 2021 & 2022 και γ) τα στοιχεία που παρασχέθηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, **διαπίστωσε ότι:**

Α. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος:

1) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας ποσού 3.447,24€** για τα οποία δεν τεκμηριώνεται ο σκοπός της πραγματοποίησης τους και ως εκ τούτο δεν εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013:

Ημερ/νία	Α/Α εγ	Παραστατικ	Λογαριασμ	Περιγραφη Λ/σμού	Αιτιολογία	Χρέωση
2/9/2022			64.02.06.0000	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 0%		11,70
24/12/2022			64.02.06.0000	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 0%		39,17
17/11/2022			64.02.06.0024	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 24%		176,77
13/12/2022			64.02.06.0024	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 24%		40,32
16/12/2022			64.02.06.0024	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 24%		62,86
12/6/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		126,09
4/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		112,20
10/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		137,60
17/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		133,62
24/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		115,38
20/8/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		139,28
21/8/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		158,75
4/9/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		159,28
18/9/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		95,13
25/9/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		107,52
9/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		108,49
16/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		107,51
28/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		99,02
30/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		169,03
6/11/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		96,01
20/11/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		103,97
27/11/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		198,66
4/12/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		100,08
9/12/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		57,61
18/12/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%		124,33
12/6/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		64,51
4/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		29,84
10/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		48,38
17/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		22,58
24/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		58,05
20/8/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		51,61
21/8/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		54,03
4/9/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		46,78
18/9/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		25,00
25/9/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		19,35
9/10/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		19,35
16/10/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		48,38
28/10/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		19,35
6/11/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		24,19
20/11/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		19,35
27/11/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		53,22
4/12/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		24,19
9/12/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		19,35
18/12/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%		19,35
					ΣΥΝΟΛΟ	3.447,24

2) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **δαπάνες κίνησης, επισκευών και ασφάλισης ΕΙΧ** συνολικού ποσού 18.158,25€. Επειδή, όμως, όπως προκύπτει από τα ηλεκτρονικά

συστήματα της Υπηρεσίας μας η ελεγχόμενη στις 31-12-2022 κατείχε τα παρακάτω τέσσερα οχήματα:

Αρ. Κυκλοφορίας	ΜΗΝΑΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ
.....	ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ
.....	ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ
.....	ΜΑΙΟΣ
.....	ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ

Ωστόσο, το αντικείμενο της επιχείρησης είναι υπηρεσίες παροχής γευμάτων και ο έλεγχος αναγνώρισε προς έκπτωση το ένα τέταρτο της συνολικής δαπάνης (κατ΄ αναλογία ενός οχήματος) ήτοι 4.539,56€ σύμφωνα με την παρ. α του άρθρου 22 του Ν.4172/2013:

ΛΟΓ.ΓΛ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ
62.05.01.0000	Ασφάλιστρα Μεταφορικών Μέσων 0%	465,49
62.05.07.0000	Λοιπά Ασφάλιστρα 0%	540,07
62.07.03.0024	Μεταφορικών Μέσων 24%	1.002,47
62.07.03.9924	Μεταφορικών Μέσων ΧΔΕ 24%	3.306,80
63.03.00.0000	Επιβατικών Αυτοκινήτων	1.380,00
64.00.00.0000	Έξοδα Κινήσεως Ιδιόκτητων Μεταφορικών Μέσων 0%	359,00
64.00.00.0024	Έξοδα Κινήσεως Ιδιόκτητων Μεταφορικών Μέσων 24%	3.347,72
64.00.00.9924	Έξοδα Κινήσεως Ιδιόκτητων Μεταφορικών Μέσων ΧΔΕ 24%	5.615,39
63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	1.920,65
63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	220,66
	ΣΥΝΟΛΟ	**18.158,25**
	ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΗ ΔΑΠΑΝΗ	**13.618,69**

3) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **τις κάτωθι δαπάνες άνω των 500,00€ συνολικής αξίας ποσού 4.659,02€, οι οποίες όμως εξοφλήθηκαν με μετρητά** και συνεπώς δεν εκπίπτουν σύμφωνα με την περ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013:

Λογαριασμό	Περιγραφή	Ημ/νία	Α/Α – εγγ.	Παραστατικό	Αιτιολογία	Κινήσεις	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ ΜΕΣΩ ΤΑΜΕΙΟΥ
50.00.00.0065	……	15/12/2022	....	....	....	744,00	61.00.00.0024	600,00	15 12 2022
50.00.00.0103	……	4/7/2022	....	....	....	19.582,89	63.98.08.0024	4.059,02	31/12/2022
50.00.00.0103	……	14/7/2022	....	....	....	-1.904 29			

4) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **πρόστιμα, προσαυξήσεις και λοιπά έκτακτα έξοδα, συνολικού ποσού 458,57€, οι οποίες δεν εκπίπτουν** σύμφωνα με την περ. ε του άρθρου 23 του Ν.4172/2013:

5) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **Φ.Π.Α. που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες και δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών, συνολικού ποσού 1.214,39€,** ως ακολούθως:

Ημερ/νία	Α/Α εγγ	Παραστατι	Αιτιολογία	Λογαριασμός	Περιγραφη Λ/σμού	Χρέωσ
20/8/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	18,11
20/8/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	12,38
21/8/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	20,65
21/8/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	12,96
4/9/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	20,72
4/9/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	11,22
18/9/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	12,37
18/9/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	6,00
25/9/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	13,98
25/9/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	4,64
9/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	14,10
9/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	4,64
16/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	13,99
16/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	11,62
28/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	12,88
28/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	4,64
30/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	21,97
30/10/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	5,81
6/11/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	12,48
6/11/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	5,81
20/11/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	13,52
20/11/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	4,64
27/11/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	25,84
27/11/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	12,76
4/12/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	13,01
4/12/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	5,81
9/12/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	7,49
9/12/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	4,64
18/12/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	34,48
18/12/2022				63.98.08.0000	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 0%	4,64
12/6/2022				63.98.08.0013	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 13%	16,41
4/7/2022				63.98.08.0013	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 13%	14,59
10/7/2022				63.98.08.0013	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 13%	17,88
17/7/2022				63.98.08.0013	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 13%	17,37
24/7/2022				63.98.08.0013	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 13%	15,00
25/12/2022				63.98.08.0013	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 13%	138,67
12/6/2022				63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	15,48
4/7/2022				63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	7,17
10/7/2022				63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	11,62
17/7/2022				63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	5,42
24/7/2022				63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	13,92
25/12/2022				63.98.08.0024	ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στη Φορολογία Εισοδήματος 24%	22,26
23/8/2022				63.98.09.0024	Φπα μη Εκπιπτόμενος Στη Φορολογία Εισοδήματος ΧΔΕ 24%	550,80
					ΣΥΝΟΛΟ	**1.214,39**

6) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 ποσό **567,20€ το οποίο έχει εγγραφεί στον λογ.63.03.00.000 «Επιβατικών αυτοκινήτων»** και αφορά σήμα τελών για την αγορά του ΕΙΧ με αρ. κυκλοφορίας ....., το οποίο θα έπρεπε να έχει προσαυξήσει την αξία του παγίου,

7) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **δαπάνες ψυχαγωγίας συνολικού ποσού 1.620,00€** (λογ. 60.02.03.0000 Έξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%),

8) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες συνολικού ποσού 4.104,02€**:

Ημερ/νία	Α/Α εγ	Παραστατικ	Λογαριασμ	Περιγραφη Λ/σμού	Αιτιολογία	Χρέωση
07/04/22			60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		667,34
01/08/22			60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		220,16
04/08/22			60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		189,52
01/09/22			60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		118,79
24/10/22			60.02.06.0000	Ασφάλιστρα Προσωπικού		240,57
15/11/22			60.02.06.0000	Ασφάλιστρα Προσωπικού		15,00
22/11/22			60.02.06.0000	Ασφάλιστρα Προσωπικού		93,95
23/02/22			61.92.02.0000	ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΦΚΑ		262,00
21/01/22			64.01.00.0000	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού 0%		561,42
25/12/22			64.01.00.0000	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού 0%		16,00
25/12/22			64.01.00.9913	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού ΧΔΕ ΦΠΑ 13%		1.066,73
25/12/22			64.01.00.9924	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού ΧΔΕ ΦΠΑ 24%		92,74
31/12/22			64.02.07.0024	Έξοδα Προβολής δια Λοιπών Μεθόδων 24		321,77
09/02/22			64.98.99.0000	Διάφορα Γενικά Έξοδα 0%		232,56
22/04/22			64.98.99.0000	Διάφορα Γενικά Έξοδα 0%		5,47
					ΣΥΝΟΛΟ	4.104,02

9) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **δαπάνες μισθοδοσίας συνολικού ποσού 22.226,34€**, οι οποίες δεν προκύπτει να έχουν εξοφληθεί μέσω τραπέζης σύμφωνα με την περ. ιδ του άρθρου 23 του Ν.4172/2013,

10) το **ταμείο** ήταν **πιστωτικό** τον μήνα Μάιο του 2022, **συνολικά κατά 8.669,82€,**

11) η εταιρεία έχει εκπέσει στο έτος 2022 **αποσβέσεις ποσού 2.400,00€** στον λογ. 66.03.00.0000 «Αποσβέσεις Αυτοκινήτων – Λεωφορείων» κατά παράβαση της περ. α της παρ.1 του άρθρου 24 του Ν.4172/2023, καθώς αφορούν όχημα που δεν είναι ιδιόκτητο.

Συγκεντρωτικά, οι λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου ήταν οι εξής:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	**2022**
Έξοδα Υποδοχής Και Φιλοξενείας (άρθρο 22 ν.4172/2013)	3.447,24
Δαπάνες κίνησης, επισκευών και ασφάλισης ΕΙΧ (άρθρο 22 ν.4172/2013)	13.618,69
Δαπάνες άνω των 500,00€ (άρθρο 23§1β ν.4172/2013)	4.659,02
Πρόστιμα, Προσαυξήσεις Και Λοιπά Έκτακτα Έξοδα (άρθρο 23§1ε ν.4172/2013)	458,57
Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενων δαπανών (άρθρο 23§1ζ ν.4172/2013)	1.214,39
Δαπάνες ψυχαγωγίας προσωπικού (άρθρο 23§1ια ν.4172/2013)	1.620,00
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (άρθρο 23§1ιβ ν.4172/2013)	4.104,02
Δαπάνες μισθοδοσίας (άρθρο 23§1ιδ ν.4172/2013)	22.226,34
Αποσβέσεις παγίων (άρθρο 24 ν.4172/2013)	2.400,00
Σήμα τελών ΕΙΧ	567,20
Πιστωτικό ταμείο	8.669,82
ΣΥΝΟΛΟ	**62.985,29**

Β. Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α.:

1) έχει συμπεριλάβει στις εισροές του Δεκεμβρίου **2021**, την αγορά Ε.Ι.Χ. καθαρής αξίας 15.000,00€ και **Φ.Π.Α. 3.600,00€ κατά παράβαση του άρθρου 35§4ε του ν.5144/2024,**

2) έχει εκπέσει στο έτος **2022** Φ.Π.Α. δαπανών Ε.Ι.Χ. συνολικού ποσού **1.128,41€ κατά παράβαση του άρθρου 35§4ε του ν.5144/2024,**

3) έχει εκπέσει Φ.Π.Α. δαπανών που δεν χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο **κατά παράβαση της παρ.1 του άρθρου 35 Ν.5144/2024, συνολικού ποσού € 364,22:**

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ημ/νία	Α/Α-εγ	Παραστ/κ	Αιτιολογία	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙ	ΦΠΑ
60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%	7/4/2022	**002630	ΑΓ ΤΔΑ 303/48		667,34	160,16
60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%	1/8/2022	**006267	ΑΓ ΤΔΑ 129		220,16	52,84
60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%	4/8/2022	**006242	ΑΓ ΤΔΑ 161		189,52	45,48
60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%	1/9/2022	**007873	ΑΓ ΤΠ 116		118,79	28,51
64.02.07.0024	Έξοδα Προβολής δια Λοιπών Μεθόδων 24%	31/12/2022	**009867	ΑΜ ΤΔΑ 1261		321,77	77,23
						ΣΥΝΟΛΟ	364,22

4) **μετατόπιση** των συντελεστών του Φ.Π.Α. από 24% σε 13% **ύψους 15.724,21€.**

Γ. Ως προς τη φορολογία Χαρτοσήμου:

1) **Ο εταίρος** **έλαβε** από την προσφεύγουσα, εντός του έτους 2022, χρηματικό ποσό **8.137,30€,** για το οποίο δεν προκύπτει ότι συμψηφίστηκε με μεταγενέστερες μισθοδοσίες. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε ότι το ανωτέρω ποσό συνιστά ταμειακή διευκόλυνση και υπάγεται σε τέλος χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου συνολικού συντελεστή 1,2%, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5 του Κ.Τ.Χ.Ν.Δ. 4755/1930.

2) Ο διαχειριστής ..... **έλαβε** από την προσφεύγουσα, κατά το έτος 2022 **μέσω τραπεζικών λογαριασμών**, χρηματικά ποσά μεγαλύτερα κατά **60.573,75€.** Ειδικότερα, στον λογαριασμό 33.08.01.0000 «Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Διαχ. .....» καταχωρήθηκαν χρεώσεις συνολικού ύψους 68.615,42€ με ταυτόχρονη πίστωση τραπεζικών λογαριασμών, χωρίς να εντοπιστούν στα βιβλία της εταιρείας οι αντίστοιχες εγγραφές εξόδων:

ΛΟΓ.Γ/Λ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΡ.ΕΓΓΡΑΦΗΣ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33.08.01.0000						1.000,00	0,00
33.08.01.0000						1,00	0,00
33.08.01.0000						700,00	0,00
33.08.01.0000						0,10	0,00
33.08.01.0000						200,00	0,00
33.08.01.0000						255,00	0,00
33.08.01.0000						82,80	0,00
33.08.01.0000						280,00	0,00
33.08.01.0000						248,00	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						357,84	0,00
33.08.01.0000						5.632,83	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						248,00	0,00
33.08.01.0000						2.782,09	0,00
33.08.01.0000						375,00	0,00
33.08.01.0000						1.230,00	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						248,00	0,00
33.08.01.0000						0,01	0,00
33.08.01.0000						30.000,00	0,00
33.08.01.0000						1.000,00	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						248,00	0,00
33.08.01.0000						1.000,00	0,00
33.08.01.0000						248,00	0,00
33.08.01.0000						2.000,00	0,00
33.08.01.0000						0,00	25,00
33.08.01.0000						922,94	0,00
33.08.01.0000						10.500,00	0,00
33.08.01.0000						1.500,00	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						248,00	0,00
33.08.01.0000						1.000,00	0,00
33.08.01.0000						500,00	0,00
33.08.01.0000						279,79	0,00
33.08.01.0000						410,73	0,00
33.08.01.0000						1.500,00	0,00
33.08.01.0000						366,22	0,00
33.08.01.0000						347,20	0,00
33.08.01.0000						216,36	0,00
33.08.01.0000						99,20	0,00
33.08.01.0000						290,25	0,00
33.08.01.0000						1.000,00	0,00
33.08.01.0000						0,00	68.590,52
					ΣΥΝΟΛΟ	68.615,52	68.615,52

Περαιτέρω, από τον έλεγχο των λογαριασμών 53.00.00.0026 «.....» και 53.98.00.0007 «.....» προέκυψε ότι η εταιρεία όφειλε στον διαχειριστή ποσό

8.041,77€. Ο έλεγχος προέβη στον συμψηφισμό της οφειλής αυτής με το χρεωστικό υπόλοιπο του ανωτέρω δοσοληπτικού λογαριασμού και έκρινε ότι το εναπομείναν ποσό των 60.573,75€ (68.615,42€−8.041,77€) συνιστά ταμειακή διευκόλυνση, υπαγόμενη σε τέλος χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2%, κατ' εφαρμογή του άρθρου 15 παρ. 5 του Κ.Τ.Χ.Ν.Δ. 4755/1930.

3) **Ο διαχειριστής ..... έλαβε,** εντός του έτους 2022, **από το ταμείο** της προσφεύγουσας, **συνολικό χρηματικό ποσό 219.000,00€.** Ειδικότερα, στον λογαριασμό 33.98.99.0001 «.....» έχουν καταχωρηθεί χρεώσεις ποσών με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού ταμείου:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΟΜΗΝΙΑ	ΑΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
33.98.99.0001		31/3/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	10.000,00	0,00	10.000,00
33.98.99.0001		30/4/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	4.000,00	0,00	14.000,00
33.98.99.0001		31/5/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	2.000,00	0,00	16.000,00
33.98.99.0001		30/6/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	31.000,00	0,00	47.000,00
33.98.99.0001		31/7/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	52.000,00	0,00	99.000,00
33.98.99.0001		31/8/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	10.000,00	0,00	109.000,00
33.98.99.0001		30/9/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	50.000,00	0,00	159.000,00
33.98.99.0001		31/10/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	40.000,00	0,00	199.000,00
33.98.99.0001		30/11/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	20.000,00	0,00	219.000,00
33.98.99.0001		31/12/2022		ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ	0,00	3.000,00	216.000,00
33.98.99.0001		31/12/2022		ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	68.590,52	0,00	284.590,52

Ο έλεγχος έκρινε ότι τα ανωτέρω ποσά αφορούν ταμειακή διευκόλυνση προς τον διαχειριστή της εταιρείας και, ως εκ τούτου, υπάγονται σε τέλος χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου συνολικού συντελεστή 1,2%, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 5 του Κ.Τ.Χ.Ν.Δ. 4755/1930.

Στον κατωτέρω πίνακα παρατίθεται η ανάλυση των ποσών καταθέσεων και αναλήψεων ανά μήνα, όπως προκύπτουν από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας, καθώς και τα αντίστοιχα ποσά τέλους χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2%, βάσει των ανωτέρω ευρημάτων του ελέγχου:

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ - ΑΝΑΛΥΨΕΩΝ	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ 1%	ΕΙΣΦΟΡΑ ΟΓΑ ΕΠΙ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ (20%)	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΜΑΡΤΙΟΣ	11.396,52	113,97	22,79	136,76
2	ΑΠΡΙΛΙΟΣ	8.387,09	83,87	16,77	100,64
3	ΜΑΙΟΣ	34.964,37	349,64	69,93	419,57
4	ΙΟΥΝΙΟΣ	33.680,72	336,81	67,36	404,17
5	ΙΟΥΛΙΟΣ	68.270,94	682,71	136,54	819,25
6	ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ	14.154,88	141,55	28,31	169,86
7	ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ	52.819,23	528,19	105,64	633,83
8	ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ	41.000,00	410	82,00	492,00
9	ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ	20.000,00	200	40,00	240,00
10	ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ	3.037,30	30,37	6,07	36,44
	ΣΥΝΟΛΟ	**287.711,05**	**2.877,11**	**575,41**	**3.452,52**

Δ. Ως προς τη συμμόρφωση με τα Ε.Λ.Π.:

1) Αποδέχθηκε την εξόφληση με μετρητά για διακόσια δέκα οχτώ (218) φορολογικά στοιχεία, καθενός εκ των οποίων η αξία υπερέβαινε το ποσό των πεντακοσίων ευρώ (500,00€), τα οποία εκδόθηκαν για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών προς ιδιώτες, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α΄ 58). Η εν λόγω παράβαση επισύρει την επιβολή προστίμου ποσού 22.600,00€ (226 × 100,00€) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιζ και παρ. 2 περ. θ΄ του ν. 4987/2022.

2) Δεν υπέβαλε δέκα (10) δηλώσεις απόδοσης Τελών Χαρτοσήμου για τους μήνες Μάρτιο έως και Δεκέμβριο, από τις οποίες προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου κατόπιν των

ευρημάτων του ελέγχου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15 παρ. 5 του Κ.Τ.Χ.Ν.Δ. 4755/1930. Για τις ανωτέρω παραβάσεις επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο ύψους 5.000,00€ (= 10 × 500,00€) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 53 §2 και 53 §6, σε συνδυασμό με το άρθρο 66 του ν. 5104/2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την ως άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι:

<u>Α) Όσον αφορά την φορολογία εισοδήματος:</u>
- Εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε ότι οι δαπάνες συνολικού ποσού 9.171,26€ που περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς 60.02.00, 60.02.03, 60.02.06, 64.01.00, 64.02.06, αφορούν στο σύνολό τους προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και τις συμπεριέλαβε στις λογιστικές διαφορές. Ειδικότερα, ποσό ύψους 3.140,65€ αφορά δαπάνες σίτισης εργαζομένων στο πλαίσιο ενημερωτικών ημερίδων και η δαπάνη δεν υπερβαίνει το ποσό των 300,00€ ανά συμμετέχοντα και συνεπώς δεν δύναται να χαρακτηριστεί ως προσωπική καταναλωτική δαπάνη. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επισύναψε καταστάσεις εργαζομένων που έλαβαν μέρος στα γεύματα και τα σχετικά τιμολόγια.
- Εσφαλμένα, αόριστα και αναιτιολόγητα ο έλεγχος έκρινε ότι μόνο το ένα τέταρτο των δαπανών κίνησης, επισκευών και ασφάλισης των τεσσάρων ιδιόκτητων οχημάτων της εταιρείας εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της καθώς αυτά χρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση των επαγγελματικών της υποχρεώσεων.

<u>Β) Όσον αφορά την φορολογία Φ.Π.Α.:</u>
- Λανθασμένος ο τρόπος υπολογισμού της μετατόπισης Φ.Π.Α. ύψους 15.724,21€ καθώς βάσει τιμοκαταλόγου ο συντελεστής μικτού κέρδους επί κόστους είναι περίπου 160%.

<u>Γ) Όσον αφορά την φορολογία Χαρτοσήμου:</u>

- Το ποσό των 284.590,52€ μεταφέρθηκε στον διαχειριστή ..... με σκοπό τη φύλαξή τους και στη συνέχεια στη τραπεζική θυρίδα της εταιρείας. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επισυνάπτει το πρακτικό φύλαξης μετρητών που συντάχθηκε, το αποδεικτικό ανοίγματος θυρίδας, καθώς και η λογιστική εγγραφή από την οποία προκύπτει η μεταφορά του παραπάνω ποσού από τον διαχειριστή στην θυρίδα.

<u>Δ) Όσον αφορά τον έλεγχο για είσπραξη αποδείξεων λιανικής άνω των 500,00€ με μετρητά:</u>

- Από τις διακόσια δέκα οχτώ (218) φορολογικές αποδείξεις, οι είκοσι (20) ακυρώθηκαν προκειμένου να εκδοθούν αντί αυτών τιμολόγια πώλησης. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επισυνάπτει οι Α.Λ.Π., τα πιστωτικά και τα αντίστοιχα εκδοθέντα τιμολόγια. Συνεπώς, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις για είσπραξη μέσω POS, καθότι αφορούν χονδρικές πωλήσεις και θα πρέπει να μειωθεί το πρόστιμο κατά 2.000,00€ (=20*100,00).

<u>Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</u>

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις **του άρθρου 22 «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» 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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της «αγοραίας» , στη βάση «των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση».
γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις **του άρθρου 23 «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» 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, [...]
ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων, [...]
ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών, [...]
θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
[...]
ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,
ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες [...]
ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1113/02-06-2015** με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)» αναφέρεται ότι:
«Άρθρο 22 Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες
1. 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.
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).
Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.
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 άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.
Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.
Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης.
Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.
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.

[...]
θ) Οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης, για την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά, προώθησης των προϊόντων, ενημέρωσης σε νέες τεχνικές, κ.λπ., είτε οργανώνονται από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτο, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.
Στις δαπάνες για τη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που γίνονται για την αίθουσα των εκδηλώσεων, τη μεταφορά των επισκεπτών, τυχόν αμοιβές ομιλητών, ενώ περιλαμβάνονται τα τέλη που σχετίζονται με τη διαμονή (π.χ. δημοτικοί φόροι ημεδαπής ή αλλοδαπής - «city tax»).
Το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά ενημερωτική ημερίδα - συνάντηση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπτόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων.
[...]
Το ανωτέρω όριο των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά εορταστική εκδήλωση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπτόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **76** του **ν.5104/2024** 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 τις διατάξεις του άρθρου **77** του **ν.5104/2024** 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, σύμφωνα με **το άρθρο 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999),** ορίζεται 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, στην κρινόμενη προσφυγή, ο έλεγχος θεώρησε ότι δαπάνες **συνολικού ποσού 9.171,26€** δεν εκπίπτουν. Αναλυτικότερα:
1) Έξοδα υποδοχής και φιλοξενείας, στον λογαριασμό 64.02.06, **καθαρής αξίας 3.447,24€:**

Ημερ/νία	Α/Α εγ	Παραστατικό	Λογαριασμ	Περιγραφη Λ/σμού	Αιτιολογία	Χρέωση
2/9/2022			64.02.06.0000	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 0%	Κ	11,70
24/12/2022			64.02.06.0000	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 0%	Γ Σ	39,17
17/11/2022			64.02.06.0024	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 24%	Γ	176,77
13/12/2022			64.02.06.0024	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 24%	Γ	40,32
16/12/2022			64.02.06.0024	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας 24%	Δ Τ	62,86
12/6/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	126,09
4/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	112,20
10/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	137,60
17/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	133,62
24/7/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	115,38
20/8/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	139,28
21/8/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	158,75
4/9/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	159,28
18/9/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	95,13
25/9/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	107,52
9/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	108,49
16/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	107,51
28/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	99,02
30/10/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	169,03
6/11/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	96,01
20/11/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	103,97
27/11/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	198,66
4/12/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	100,08
9/12/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	57,61
18/12/2022			64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 13%	C	124,33
12/6/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	64,51
4/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	29,84
10/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	48,38
17/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	22,58
24/7/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	58,05
20/8/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	51,61
21/8/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	54,03
4/9/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	46,78
18/9/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	25,00
25/9/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	19,35
9/10/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	19,35
16/10/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	48,38
28/10/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	19,35
6/11/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	24,19
20/11/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	19,35
27/11/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	53,22
4/12/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	24,19
9/12/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	19,35
18/12/2022			64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ 24%	C	19,35
					ΣΥΝΟΛΟ	3.447,24

2) Δαπάνες ψυχαγωγίας προσωπικού, στον λογαριασμό 60.02.03, **καθαρής αξίας 1.620,00€:**

Ημερ/νία	Α/Α εγ	Παραστατικ	Λογαριασμ	Περιγραφη Λ/σμού	Αιτιολογία	Χρέωση
25/1/2022	**		60.02.03.0000	Εξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%	Υ	500,00
1/2/2022	**		60.02.03.0000	Εξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%	Υ	310,00
8/2/2022	**		60.02.03.0000	Εξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%	ΚΟΥ	180,00
22/2/2022	**		60.02.03.0000	Εξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%		230,00
1/3/2022	**		60.02.03.0000	Εξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%		220,00
8/3/2022	**		60.02.03.0000	Εξοδα Ψυχαγωγίας Προσωπικού 0%		180,00
					ΣΥΝΟΛΟ	1.620,00

3) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, στον λογαριασμό 60.02.00, 60.02.06, 61.92.02, 64.01.00, 64.02.07 και 64.98.99, **καθαρής αξίας 4.104,02€:**

Ημερ/νία	Α/Α εγ	Παραστατικ	Λογαριασμ	Περιγραφη Λ/σμού	Αιτιολογία	Χρέωση
07/04/22	*		60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		667,34
01/08/22	*		60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		220,16
04/08/22	*		60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		189,52
01/09/22	*		60.02.00.0024	Είδη Ενδύσεως 24%		118,79
24/10/22	*		60.02.06.0000	Ασφάλιστρα Προσωπικού		240,57
15/11/22	*		60.02.06.0000	Ασφάλιστρα Προσωπικού		15,00
22/11/22	*		60.02.06.0000	Ασφάλιστρα Προσωπικού		93,95
23/02/22	*		61.92.02.0000	ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΩΝ ΕΦΚΑ		262,00
21/01/22	*		64.01.00.0000	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού 0%		561,42
25/12/22	*		64.01.00.0000	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού 0%		16,00
25/12/22	*		64.01.00.9913	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού ΧΔΕ ΦΠΑ 13%		1.066,73
25/12/22	*		64.01.00.9924	Έξοδα Ταξιδίων Εσωτερικού ΧΔΕ ΦΠΑ 24%		92,74
31/12/22	*		64.02.07.0024	Έξοδα Προβολής δια Λοιπών Μεθόδων 24%		321,77
09/02/22	*		64.98.99.0000	Διάφορα Γενικά Έξοδα 0%		232,56
22/04/22	*		64.98.99.0000	Διάφορα Γενικά Έξοδα 0%		5,47
					ΣΥΝΟΛΟ	4.104,02

Επειδή, αναφορικά με τις ανωτέρω δαπάνες, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ποσό ύψους **3.140,65€** αφορά δαπάνες σίτισης εργαζομένων στο πλαίσιο διοργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων, οι οποίες **δεν υπερβαίνουν το ποσό των 300,00€ ανά συμμετέχοντα** και συνεπώς δεν δύναται να χαρακτηριστούν ως προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

Επειδή, όπως αναγράφεται και στις σελ. 2-5 της Έκθεσης Απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής: *«[...] Ως προς τον ισχυρισμό περί έκπτωσης δαπανών υπέρ γευμάτων για τους εργαζομένους, επισημαίνεται ότι η παράθεση πινάκων με «καταστάσεις εργαζομένων που συμμετείχαν σε Εταιρικά Γεύματα» συνιστούν ομολογίες της προσφεύγουσας υπέρ της ίδιας κατά το άρθρο 177 ΚΔΔ. Σύμφωνα με την εισηγητική έκθεση του ΚΔΔ για το άρθρο 177 ΚΔΔ: «...δεν έχει περιληφθεί διάταξη για την αποδεικτική δύναμη της ομολογίας και τούτο γιατί κρίθηκε ότι το θέμα αυτό ρυθμίζεται επαρκώς από τη διατυπούμενη, στο άρθρο 148, αρχή της ελεύθερης εκτίμησης των αποδεικτικών μέσων...».*
Στο πλαίσιο αυτό, παραθέτουμε αρχικά τις σχετικές σκέψεις του ελέγχου επί των ανωτέρω δαπανών: «Σχετικά με τον ισχυρισμό που αφορά προσωπικές δαπάνες (γεύματα) η ελεγχόμενη προσκόμισε τα ληφθέντα τιμολόγια από την προμηθεύτρια εταιρεία «.....» με ΑΦΜ ....., συνολικού ποσού ύψους € 3.116,42 (όπως αναλύονται παρακάτω) επισυναπτόμενα πίσω κατάσταση εργαζομένων που συμμετείχαν σε εταιρικά γεύματα. Σχετικά αναφέρει ότι η ετήσια δαπάνη για κάθε έναν δεν υπερβαίνει τα 300.

Ημερ/νία	Α/Α εγ	Παραστατικό	Λογαριασμός	Περιγραφη Λ/σμού	Αιτιολογία	Καθαρή αξία
12/6/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ	ΟΙΟΝΟΣ	126,09
4/7/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		112,20
10/7/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		137,60
17/7/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		133,62
24/7/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		115,38
20/8/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		139,28
21/8/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		158,75
4/9/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		159,28
18/9/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		95,13
25/9/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		107,52
9/10/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		108,49
16/10/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		107,51
28/10/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		99,02
30/10/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		169,03
6/11/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		96,01
20/11/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		103,97
27/11/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		198,66
4/12/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		100,08
9/12/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		57,61
18/12/2022	*		64.02.06.9913	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		124,33
12/6/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		64,51
4/7/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		29,84
10/7/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		48,38
17/7/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		22,58
24/7/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		58,05
20/8/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		51,61
21/8/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		54,03
4/9/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		46,78
18/9/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		25,00
25/9/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		19,35
9/10/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		19,35
16/10/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		48,38
28/10/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		19,35
6/11/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		24,19
20/11/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		19,35
27/11/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		53,22
4/12/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		24,19
9/12/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		19,35
18/12/2022	*		64.02.06.9924	Εξοδα Υποδοχής & Φιλοξενείας ΧΔΕ		19,35
					ΣΥΝΟΛΟ	3.116,42

Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος και ***ο έλεγχος κρίνει ότι οι δαπάνες αυτές δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης****».*

Περαιτέρω, ως προς την αξιολόγηση των συγκεκριμένων πινάκων επισημαίνονται τα εξής:

1) Οι πίνακες καθ' εαυτοί δεν επαληθεύονται από έτερα αποδεικτικά στοιχεία καθώς στα προσκομισθέντα τιμολόγια δεν προκύπτει υπέρ ποιων έγιναν τα γεύματα, επομένως, η αποδεικτική ισχύς τους είναι περιορισμένη στο βαθμό που απλώς ενισχύουν μεμονωμένα την θέση της προσφεύγουσας*.** *Εκ των τιμολογίων, δεν προκύπτει ούτε ο συγκεκριμένος επιχειρηματικός σκοπός προς των οποίο έγινε η κατανάλωση αλλά ούτε και υπέρ ποιων έγινε,*

2) Αληθώς υποτιθεμένου του περιεχομένου των πινάκων, οι αναφερόμενες δαπάνες, οι οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έγιναν υπέρ εταιρικών γευμάτων, δεν αποδεικνύεται ότι έγιναν υπέρ οργάνωσης και διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων

(άρθρο 23 παρ. 1 περ. θ' ΚΦΕ). *Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ΚΦΕ: «με το άρθρο 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την εκπεσιμότητα 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 επόμενο άρθρο των μη εκπιπτόμενων δαπανών, αφού ο κανόνας είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει». Επιπρόσθετα, «με το άρθρο 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». Επομένως, αλυσιτελώς η προσφεύγουσα προσπαθεί να αποδείξει ότι η δαπάνη υπέρ κάθε ενός εκ των παρευθέντων στα «εταιρικά γεύματά της» εργαζομένων της υπολείπεται των 300 ευρώ, καθώς προηγείται η απόδειξη της τέλεσης των δαπανών αυτών υπέρ της επιχείρησης και συγκεκριμένα όπως ο σκοπός αυτός οριοθετείται από την περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΕ).* ***Στην ουσία, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι γευμάτιζαν εκ περιτροπής κάθε βδομάδα από 12/6/2022 έως 18/12/2022. Αυτό όχι μόνον αίρει τον εξαιρετικό χαρακτήρα της εορτής αλλά τουναντίον προσδίδει στα γεύματα αυτά έναν χαρακτήρα κανονικότητας που εκ των πραγμάτων δεν μπορεί να υπαχθεί στην περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΕ), με εργαζόμενους αυτής να γευματίζουν μαζί επαναλαμβανόμενα σε βάθος εβδομάδων,***
3)Αν θεωρηθεί, επικουρικά, ότι λόγω του ότι το πόσο που κατέβαλε για κάθε εργαζόμενο ξεχωριστά -κατά τους ισχυρισμούς της- υπολείπεται των 300 ευρώ, οπότε επιδιώκει τη γενική εφαρμογή του άρθρου 22 ΚΦΕ, τότε, λόγω της συχνότατης περιοδικότητας των συγκεκριμένων γευμάτων με τους επαναλαμβανόμενους καλεσμένους, δεν θεωρείται ότι τα γεύματα αυτά συνάδουν με τη συνήθη επιχειρηματική πολιτική και μη προσκομισθέντων άλλων υποστηρικτικών στοιχείων υπέρ της έκπτωσης των συγκεκριμένων δαπανών, δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. 1 περ. α' του ΚΦΕ.[...]»

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να τεκμηριώνει την διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων, όπως προσκλήσεις προς το προσωπικό, σχετική ηλεκτρονική αλληλογραφία, πρόγραμμα ημερίδας, παρουσιάσεις ή λοιπό εκπαιδευτικό υλικό.

Επειδή, εν προκειμένω, δεν αποδεικνύεται ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο οργάνωσης και διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων ή συναντήσεων, κατά την έννοια της περ. θ΄ της παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΕ, ούτε προκύπτει ο εξαιρετικός χαρακτήρας αυτών, καθόσον, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα τιμολόγια τα εν λόγω γεύματα πραγματοποιούνταν με συχνή και επαναλαμβανόμενη περιοδικότητα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας σχετικά με τη πραγματοποίηση ενημερωτικών ημερίδων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, επιπροσθέτως, στην υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα αναφέρει ότι, για το φορολογικό έτος 2022, πραγματοποίησε δαπάνες, βάσει βιβλίων, για την κίνηση, επισκευή και συντήρηση των κάτωθι ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων, συνολικού ποσού 18.158,25€:

Αρ.Κυκλοφορίας	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΠΟΚΤΗΣΗ	Κατάσταση	Κατηγορία
.....	13/1/2022	ΚΙΝΗΣΗ	Ι.Χ. Αυτοκίνητο / μοτοσικλέτα
.....	10/11/2022	ΚΙΝΗΣΗ	Ι.Χ. Αυτοκίνητο / μοτοσικλέτα
.....	6/12/2022	ΠΟΥΛΗΘΗΚΕ 4/11/2023	Ι.Χ. Αυτοκίνητο / μοτοσικλέτα

Αρ.Κυκλοφορίας	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΠΟΚΤΗΣΗ	Κατάσταση	Κατηγορία
.....	10/5/2022	ΠΟΥΛΗΘΗΚΕ 4/3/2024	Ι.Χ. Αυτοκίνητο / μοτοσικλέτα

Επειδή, η προσφεύγουσα, αναφορικά με τις ανωτέρω δαπάνες ισχυρίζεται ότι τα εν λόγω Ε.Ι.Χ. ιδιοκτησίας της χρησιμοποιούνται αποκλειστικά και μόνο για την εκπλήρωση των επαγγελματικών της υποχρεώσεων και συνεπώς εσφαλμένα και αναιτιολόγητα ο έλεγχος έκρινε ότι μόνο το ένα τέταρτο, συνολικού ποσού 4.539,56€, των δαπανών κίνησης, επισκευών και ασφάλισης των τεσσάρων ιδιόκτητων οχημάτων της εταιρείας εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, στη σελ. 2 της ενδικοφανούς προσφυγής της, η προσφεύγουσα εταιρεία αναγράφει ότι: *«[...] Η επιχείρηση δραστηριοποιείται στον χώρο της εστίασης, λειτουργώντας εστιατόριο υψηλής γαστρονομίας με εξειδίκευση στα θαλασσινά είδη. Λόγω της φύσης και του επιπέδου των υπηρεσιών που παρέχει, η ποιότητα των πρώτων υλών αποτελεί κρίσιμο παράγοντα για τη διασφάλιση της συνολικής εμπειρίας των πελατών.[...]»*

Επειδή, τα επίμαχα οχήματα αποτελούν ιδιοκτησία της επιχείρησης και, ειδικότερα, δύο εκ των τεσσάρων αποκτήθηκαν τους τελευταίους δυο μήνες του κρινόμενου έτους.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι η φορολογική αρχή προέβη σε έλεγχο των συγκεκριμένων δαπανών προκειμένου να διαπιστωθεί εάν αυτές αφορούν πράγματι τα ανωτέρω οχήματα ούτε προσδιορίζονται ρητώς τα επιμέρους φορολογικά στοιχεία που κρίθηκαν ως μη εκπιπτόμενα. Επιπλέον, αναιτιολόγητα αυτές περιορίσθηκαν στο ¼ ως επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας σχετικά με τις δαπάνες κίνησης, επισκευών και ασφάλισης Ε.Ι.Χ., γίνεται δεκτός.

Β) ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α.:

Επειδή, με το **άρθρο 3 του ν.2859/2000**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».

Επειδή, με **το άρθρο 16 του ν.2859/2000**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών».

Επειδή, με **το άρθρο 21 του ν. 2859/2000**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι:
«1. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%). Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική

πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%.)».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1089/24-12-2002** με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των αποφάσεων 1057857/1532/ΠΟΛ.1192/9.7.2002 και 1091341/1833/ΠΟΛ.1250/13.11.2002, περί διενέργειας ελέγχων και επίλυσης φορολογικών διαφορών» , ορίζεται ότι:
«[...] 8. Έλεγχος μετατόπισης εκροών σε χαμηλότερους συντελεστές ΦΠΑ.
Οι οδηγίες που κατά καιρούς έχουν δοθεί σχετικά με τον έλεγχο τυχόν μετατόπισης εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ εξακολουθούν να ισχύουν, με την πρόσθετη επισήμανση ότι αναζητούνται διαφορές ΦΠΑ από τον επαναπροσδιορισμό των εκροών ανά συντελεστή ΦΠΑ μόνο όταν η διαφορά μεταξύ των εκροών που επαναπροσδιορίζονται ανά συντελεστή, με βάση την επαλήθευση αυτή και αυτών που δηλώθηκαν, υπερβαίνει το 10% των εκροών που δηλώθηκαν και εφόσον δεν δικαιολογείται η απόκλιση από την ύπαρξη τυχόν αποθεμάτων, καταστροφή κλπ. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1124/18-06-2015** με θέμα «Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Φ.Ε.Κ. 170Α'), σχετικά με το Ετήσιο Πιστοποιητικό που εκδίδεται από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174Α'), όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1067/2018», ορίζεται ότι:
«[...] Άρθρο 7 Περιεχόμενο Εκθέσεων Φορολογικής Συμμόρφωσης
1. Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης αναφέρει τα στοιχεία που ορίζονται στο Παράρτημα Ι της παρούσας.
2. Τα ειδικά φορολογικά αντικείμενα που θα ελέγχονται από τους Νόμιμους Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία, εφόσον έχουν εφαρμογή στην ελεγχόμενη επιχείρηση, ορίζονται κάθε φορά στο **πρόγραμμα ελέγχου του Παραρτήματος ΙΙΙ της παρούσας.** Το πρόγραμμα ελέγχου περιλαμβάνει τα πιο κάτω κεφάλαια:
[...]
Δ. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)
[...]

Ελεγκτικές επαληθεύσεις – Διαπιστώσεις ελέγχου
[...]
Φ.Π.Α. εκροών
(α) Να ελεγχθεί δειγματοληπτικά η ορθή εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών του Φ.Π.Α. στα έσοδα της επιχείρησης ιδίως εάν αυτά υπόκεινται σε περισσότερους του ενός συντελεστές. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1036/27-03-2017** με θέμα «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014», ορίζεται ότι:
«[...] Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ.1124/18.6.2015. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **76** του **ν.5104/2024** 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 τις διατάξεις του άρθρου **77** του **ν.5104/2024** 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, σύμφωνα με **το άρθρο 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999),** ορίζεται 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, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι είναι λανθασμένος ο τρόπος υπολογισμού της μετατόπισης Φ.Π.Α. ύψους 15.724,21€ καθώς βάσει τιμοκαταλόγου ο συντελεστής μικτού κέρδους επί κόστους είναι περίπου 160%.

Επειδή, όπως αναγράφεται και στις σελ. 6-7 της Έκθεσης Απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:
«[...] Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης μετατόπισης των συντελεστών Φ.Π.Α. από 24% σε 13% ύψους 15.724,21€, με αποτέλεσμα τον καταλογισμό διαφοράς ΦΠΑ ύψους 20.305,43€, ***η προσφεύγουσα επικαλείται τον τιμοκατάλογο της επιχείρησής της.*** *Επισημαίνεται ότι ο τιμοκατάλογος, όπως και οι προσκομισθέντες πίνακες σχετικά με τα «εταιρικά γεύματα» αποτελεί ομοίως ομολογία υπέρ της ίδιας κατά το άρθρο 177 ΚΔΔ και εκτιμάται ελεύθερα κατά το άρθρο 148 ΚΔΔ, χωρίς να οδηγεί εκ μόνης της στην επαλήθευση του ισχυρισμού της. Ως προς τη βασιμότητα του ισχυρισμού της, παραθέτουμε προς αντίκρουση <u>απόσπασμα της πλήρως αιτιολογημένης έκθεσης ελέγχου του Φ.Π.Α.:</u>*

- *«Από τον έλεγχο μετατόπισης του Φ.Π.Α. προέκυψε ότι η ελεγχόμενη έχει πουλήσει αγαθά που εντάσσονται στον συντελεστή 24% στον μειωμένο συντελεστή 13%, ως αποτέλεσμα να μην έχει αποδώσει συνολικό ποσό Φ.Π.Α. € 22.286,43. Συγκεκριμένα:*

	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ Φ. Π. Α.			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ: 2022	6,00%	13,00%	24,00%	ΣΥΝΟΛΟ
Απογραφή έναρξης				
Πλέον αγορές χρήσης	1.530,34	243.472,55	105.892,90	350.895,79
Μείον αγορές παγίων				
ΣΥΝΟΛΟ	1.530,34	243.472,55	105.892,90	350.895,79
Μείον απογραφή λήξης				
Κόστος πωληθέντων	1.530,34	243.472,55	105.892,90	350.895,79
Ποσοστό στο σύνολο του κόστους	0,44%	69,39%	30,18%	100,00%
ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	4.751,74	755.987,42	328.799,70	1.089.538,86
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.		966.366,94	123.171,92	1.089.538,86
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΥΝΤ. ΠΛΕΟΝ 10%		1.063.003,63	135.489,11	ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ ΜΕΤΑΤΟΠΙΣΗ 135.489,11 < 328.799,70
ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		88,70%	11,30%	100,00%
ΕΚΡΟΕΣ ΠΟΥ ΕΠΡΕΠΕ ΣΤΟ ➡ 24%				328.799,70
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ➡ 24%				123.171,92
Φ.Π.Α. ΑΝΑΛΟΓΙΑΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	285,10	98.278,36	78.911,93	177.475,39
Φ.Π.Α. ΔΗΛΩΣΗΣ		125.627,70	29.561,26	155.188,96
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	285,10	-27.349,34	49.350,67	**22.286,43**

11.ΘΕΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ

Λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης όπως διατυπώθηκαν στο με αριθμό πρωτ. ...../5-12-2025 έγγραφο υπόμνημα, παρατίθεται κατωτέρω αναλυτική καταγραφή των πραγματικών περιστατικών της ελεγχόμενης υπόθεσης καθώς και των ισχυουσών διατάξεων στη βάση των οποίων ο έλεγχος εδράζει τις διαπιστώσεις του:

<u>Σχετικά με την μετατόπιση Φ.Π.Α.</u>

1)Ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης ότι το ποσοστό της αξίας των αλκοολούχων ποτών και οίνου που μετουσιώνονται σε έτοιμο προϊόν είναι της τάξης του 30% είναι αβάσιμος. Το ποσοστό

αυτό εμφανίζεται δυσανάλογα υψηλός λαμβάνοντας υπόψη της φύσης της δραστηριότητας και της συνήθους εμπορικής πρακτικής του κλάδου. ***Το ποσοστό αυτό δεν προκύπτει από τα λογιστικά δεδομένα και δεν υποστηρίζεται από κοστολόγηση ή ανάλυση παραγωγής****. Η προσκόμιση έξι περιπτώσεων στις οποίες γίνεται χρήση αλκοολούχων ποτών και οίνου,* ***χωρίς ανάλυση κόστους συμμετοχής τους στο τελικό προϊόν δεν τεκμηριώνει το επικαλούμενο ποσοστό 30%.*** *Λαμβάνοντας υπόψη πχ την πρώτη περίπτωση ότι με ένα μπουκάλι κρασί 750ml φτιάχνονται 30 σαλάτες δεν τεκμηριώνεται ότι το ποσοστό της αξίας των αλκοολούχων ποτών και οίνου που μετουσιώνονται σε έτοιμο προϊόν είναι της τάξης του 30%.* ***Αντιθέτως, εάν λαμβάνεται υπόψη ότι ένα μπουκάλι λευκό κρασί με βάση τα προσκομισθέντα τιμολόγια αγοράς, λαμβάνοντας υπόψη και τις εκπτώσεις στις τιμές αγοράς, μαζί με την χρήση άλλων αλκολούχων ποτών κοστίζει περίπου 11,00€ και το κόστος παρασκευής 30 σαλατών βινεγκρέτ (μέση τιμή πώλησης 15€- συνολική αξία πώλησης 30*15=450) ανέρχεται σε 126,95 (ποσοστό κέρδους 354,46%), το ποσοστό συμμετοχής της αξίας αγοράς κρασιού στα έτοιμα προϊόντα ανέρχεται περίπου σε 8,66%.***

Ο έλεγχος δέχθηκε ποσοστό 10% (μεγαλύτερο από το 8,86%) ως ποσοστό της αξίας των αλκοολούχων ποτών και οίνου που μετουσιώνονται σε έτοιμο προϊόν.

2) Ο έλεγχος έκανε αποδεχτό ότι το ποσό των € 9.581,83 που αφορά αγορές πρώτων υλών με συντελεστή 24% θα πρέπει να συμπεριληφθεί στις αγορές με 13% καθώς χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή έτοιμων προϊόντων (φαγητού 13%).

3) Ο ισχυρισμός ότι ο συντελεστής μικτού κέρδους επί κόστους αγορών αλκοολούχων ποτών είναι περίπου 166% είναι αβάσιμος, καθώς από τα προσκομισθέντα τιμολόγια αγοράς προέκυψε η ελεγχόμενη να υπολογίζει το ποσοστό κέρδους επί των αγορών κάθε είδους κρασιού βασιζόμενη στην αρχική τιμή αγοράς χωρίς να λαμβάνει υπόψη τις εκπτώσεις των τάξεων 15%, 17%, 18%, 20% κλπ συν επιπλέον έκπτωση 3%. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να προκύπτει αρκετά μικρότερο ποσοστό κέρδους επί των αγορών αλκοολούχων ποτών από την ελεγχόμενη.

*Σημειώνεται ότι, εάν γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του ποσοστού 166%, τα κέρδη από τις πωλήσεις των κρασιών θα πρέπει να ανέρχονται σε € 143.888,74 ((αξία αγορών ποτών € 96.311,07-96.311,07*10%)*166%) και όχι σε € 123.171,92 που έχουν δηλωθεί από την ελεγχόμενη. Το γεγονός αυτό αποδεικνύει ότι η ελεγχόμενη έχει κάνει μετατόπιση του Φ.Π.Α.*

Επίσης ο ισχυρισμός ότι το 354,46% αφορά προϊόντα είναι λανθασμένος, καθώς αφορά και τις πωλήσεις εμπορευμάτων και έτοιμων προϊόντων, συνεπώς δεν προκύπτει η αναλογία της κάθε κατηγορίας στο συνολικό ποσοστό.

<u>Τέλος, η διαδικασία ελέγχου μετατόπισης δεν αποσκοπεί στον προσδιορισμό της κερδοφορίας αλλά στη σύγκριση αγορών και πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α.</u> Η διαφορά συντελεστών μικτού κέρδους δεν συνεπάγεται αυτομάτως ανυπαρξίας μετατόπισης ούτε καθιστά τον πίνακα διαπιστώσεων εσφαλμένο.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο έλεγχος ξαναπροσδιόρισε το ποσό Φ.Π.Α. που μετατοπίστηκε σε € 15.724,21 σύμφωνα με την ΠΟΛ.1289/2002. Συγκεκριμένα:

	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ Φ. Π. Α.			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ: 2022	**6,00%**	**13,00%**	**24,00%**	**ΣΥΝΟΛΟ**
Απογραφή έναρξης				
Πλέον αγορές χρήσης	1.530,34	262.685,49	86.679,96	350.895,79
Μείον αγορές παγίων				
ΣΥΝΟΛΟ	1.530,34	262.685,49	86.679,96	350.895,79
Μείον απογραφή λήξης				
Κόστος πωληθέντων	1.530,34	262.685,49	86.679,96	350.895,79
Ποσοστό στο σύνολο του κόστους	0,44%	74,86%	24,70%	100,00%
ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	4.751,74	815.644,01	269.143,11	1.089.538,86
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.		966.366,94	123.171,92	1.089.538,86
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΥΝΤ. ΠΛΕΟΝ 10%		1.063.003,63	135.489,11	ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ ΜΕΤΑΤΟΠΙΣΗ 135.489,11 < 269.143,11
ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		88,70%	11,30%	100,00%
ΕΚΡΟΕΣ ΠΟΥ ΕΠΡΕΠΕ ΣΤΟ ⟹ 24%				269.143,11
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ⟹ 24%				123.171,92
Φ.Π.Α. ΑΝΑΛΟΓΙΑΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	285,10	106.033,72	64.594,35	170.913,17
Φ.Π.Α. ΔΗΛΩΣΗΣ		125.627,70	29.561,26	155.188,96
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	285,10	-19.593,98	35.033,09	**15.724,21**

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος προχώρησε σε πολύ συγκεκριμένη αιτιολόγηση του σκεπτικού του. Το δε πόρισμα αυτό ως μέρος της έκθεσης ελέγχου παράγει πλήρη απόδειξη (άρθρο 171 παρ. 4 ΚΔΔ), οπότε και με βάση το άρθρο 77 του ΚΦΔ, η προσφεύγουσα καλούταν να ανταποδείξει, φέροντος το σχετικό βάρος απόδειξης, χωρίς να ανταποκριθεί σε αυτό. Κατόπιν των ανωτέρω, εμμένουμε στην θέση μας, όπως αιτιολογημένα διατυπώθηκε από τον έλεγχο.[...]»

Επειδή, από την με ημερομηνία θεώρησης 19-12-2025 έκθεση ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προκύπτει ότι διενεργήθηκε έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις των ΠΟΛ.1124/2015 & ΠΟΛ. 1067/2018, σύμφωνα με τις οποίες μεταξύ των ελεγκτικών διαδικασιών, είναι και ο έλεγχος για μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α..

Επειδή, όπως αναγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και στη έκθεση απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο έλεγχος εξετάζοντας τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, αιτιολόγησε ειδικώς ότι το ποσοστό αυτό δεν τεκμηριώνεται από τα λογιστικά δεδομένα, ούτε από στοιχεία κοστολόγησης ή ανάλυσης παραγωγής, ενώ αντιθέτως από συγκεκριμένα αριθμητικά παραδείγματα που παρατίθενται στην έκθεση ελέγχου προκύπτει αισθητά χαμηλότερο ποσοστό συμμετοχής, περίπου 8,66%.

Επειδή, παρά τα ανωτέρω, ο έλεγχος αποδέχθηκε κατ' επιείκεια ποσοστό 10% ως ποσοστό της αξίας των αλκοολούχων ποτών και οίνου που μετουσιώνονται σε έτοιμα προϊόντα, ποσοστό το οποίο είναι μεγαλύτερο αυτού που προέκυψε από την πραγματική ανάλυση των στοιχείων, γεγονός που λειτουργεί υπέρ της προσφεύγουσας.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί συντελεστή μικτού κέρδους επί κόστους ύψους 160% δεν αποδεικνύεται επαρκώς, καθόσον, όπως αναφέρει και ο έλεγχος, δεν λαμβάνει υπόψη τις χορηγηθείσες εκπτώσεις επί των τιμών αγοράς.

Επειδή, το βάρος απόδειξης της ανακρίβειας των πορισμάτων του ελέγχου φέρει ο φορολογούμενος σύμφωνα με το άρθρο 77 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε επαρκή λογιστικά, κοστολογικά ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία ικανά να ανταποδείξουν τα πορίσματα του ελέγχου και να ανατρέψουν την ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 12-12-2025 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Γ) ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις **του άρθρου 15 παρ. 5γ του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου,** όπως ισχύει, ορίζεται ότι:
«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 παρ. 1 του Ν.Δ. 4535/1964** ορίζεται ότι: «Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.».

Επειδή, στη σελ. 10 της με ημερομηνία θεώρησης 12-12-2025 έκθεσης μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αναγράφεται ότι:
*«[...]α/α 4)**Έχουν εγγραφεί στον λογαριασμό 33.98.99.0001 «.....»** .....χρεώσεις ποσών **σε πίστωση λογαριασμό ταμείου**. Οι κινήσεις εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα:*

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΟΜΗΝΙΑ	ΑΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
33.98.99.0001	Ρ	31/3/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	10.000,00	0,00	10.000,00
33.98.99.0001	Ρ	30/4/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	4.000,00	0,00	14.000,00
33.98.99.0001	Ρ	31/5/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	2.000,00	0,00	16.000,00
33.98.99.0001	Ρ	30/6/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	31.000,00	0,00	47.000,00
33.98.99.0001	Ρ	31/7/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	52.000,00	0,00	99.000,00
33.98.99.0001	Ρ	31/8/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	10.000,00	0,00	109.000,00
33.98.99.0001	Ρ	30/9/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	50.000,00	0,00	159.000,00
33.98.99.0001	Ρ	31/10/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	40.000,00	0,00	199.000,00
33.98.99.0001	Ρ	30/11/2022		ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	20.000,00	0,00	219.000,00
33.98.99.0001	Ρ	31/12/2022		ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ	0,00	3.000,00	216.000,00
33.98.99.0001	Ρ	31/12/2022		ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	68.590,52	0,00	284.590,52

Όπως προκύπτει από τις ανωτέρω χρεωστικές κινήσεις ο διαχειριστής έχει λάβει από το ταμείο της ελεγχόμενης στο έτος 2022 συνολικό ποσό των € 219.000,00. Τα ποσά αυτά αφορούν ταμιακές διευκολύνσεις ως προς τον διαχειριστή της ελεγχόμενης και υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,2% σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ.5 του Κ.Τ.Χ.Ν.Δ. 4755/1930.[...]».

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το ποσό των 284.590,52€ μεταφέρθηκε στον διαχειριστή ..... με σκοπό τη φύλαξή τους και στη συνέχεια στη τραπεζική θυρίδα της εταιρείας. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επισυνάπτει το πρακτικό φύλαξης μετρητών που συντάχθηκε, το αποδεικτικό ανοίγματος θυρίδας, καθώς και η λογιστική εγγραφή από την οποία προκύπτει η μεταφορά του παραπάνω ποσού από τον διαχειριστή στην θυρίδα.

Επειδή, στη σελ.9 της έκθεσης απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναγράφεται ότι:
*«[...]Από τις ανωτέρω κινήσεις προκύπτει ότι ο διαχειριστής λαμβάνει χρήματα από το ταμείο της ελεγχόμενης **καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2022, γεγονός που δεν συνάδει με την από 31/12/2022 απόφαση προσωρινής ανάληψης μετρητών από τον διαχειριστή**, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα πρακτικά της ελεγχόμενης. Επίσης, το γεγονός της μίσθωσης θυρίδας δεν αποδεικνύει την φύλαξη του ανωτέρω χρηματικού ποσού, ήτοι €284.590,52 σε αυτό.[...]».*

Επειδή, η προσκομισθείσα λογιστική εγγραφή περί μεταφοράς χρηματικού ποσού από τον διαχειριστή στη τραπεζική θυρίδα συνιστά εσωτερική λογιστική απεικόνιση της ίδιας της προσφεύγουσας και δεν αποτελεί αυτοτελές αποδεικτικό πραγματικής κίνησης μετρητών.

Επειδή, από την ανάλυση των κινήσεων του λογαριασμού 33.98.99.0001 «.....» προκύπτει ότι ο διαχειριστής λαμβάνει χρηματικά ποσά από το ταμείο της εταιρείας καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2022 και όχι εφάπαξ, γεγονός που δεν συνάδει με τον ισχυρισμό περί συγκεκριμένης και στιγμιαίας μεταφοράς χρημάτων αποκλειστικά για σκοπούς φύλαξης και την από 31-12-2022 απόφαση προσωρινής ανάληψης μετρητών από τον διαχειριστή.

Επειδή, επιπλέον, το προσκομισθέν «πρακτικό φύλαξης μετρητών» αποτελεί απλό εσωτερικό έγγραφο, συνταχθέν από την ίδια την προσφεύγουσα, χωρίς να φέρει χαρακτηριστικά

ανεξάρτητης αποδεικτικής διασφάλισης (όπως βέβαιη χρονολογία ή θεώρηση από τρίτο ανεξάρτητο φορέα).

Επειδή, η μίσθωση τραπεζικής θυρίδας από την εταιρεία και η προσκόμιση σχετικού αποδεικτικού στοιχείου δεν αρκούν για να αποδείξουν ότι το συγκεκριμένο ποσό των 284.590,52€ φυλάχθηκε πράγματι στο σύνολό του στη θυρίδα, ούτε ότι δεν χρησιμοποιήθηκε από τον διαχειριστή.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα πρόσφορο και αντικειμενικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι το επίμαχο ποσό κατατέθηκε πράγματι στη θυρίδα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως ουσία αβάσιμος.

Δ) ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΓΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00€ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις **της παρ.3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010,** όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 69του ν.4446/2016, ορίζεται ότι:
«3. Τα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αγοραστές των αγαθών ή των υπηρεσιών, αποκλειστικώς με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, όπως ενδεικτικά άλλα όχι περιοριστικά τραπεζικό έμβασμα, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού. Δεν επιτρέπεται εξόφληση των στοιχείων αυτών με μετρητά».»

Επειδή, με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκομίζει είκοσι (20) Α.Λ.Π., οι οποίες ακυρώθηκαν προκειμένου να εκδοθούν αντί αυτών τιμολόγια πώλησης και ζητάει τη μείωση του προστίμου κατά 2.000,00€ (=20*100,00).

Επειδή, όπως αναγράφεται στη σελ. 9 της έκθεσης απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:
«[...]Η προσφεύγουσα παραθέτει στην ενδικοφανή προσφυγή την παρακάτω λίστα είκοσι (20) Α.Λ.Π. που περιλαμβάνονται στην λίστα των διακοσίων δέκα οκτώ (218), οι οποίες έχουν ακυρωθεί και στην θέση τους εκδόθηκαν Τιμολόγια Πώλησης, με την επισύναψη των αναγραφομένων Α.Λ.Π., των πιστωτικών και των εκδοθέντων σε αντικατάσταση των Α.Λ.Π. τιμολογίων. Ειδικότερα, στα προσκομισθέντα πιστωτικά στοιχεία λιανικών συναλλαγών περιγράφονται αναλυτικά οι Α.Λ.Π. που ακυρώθηκαν και αντικαταστάθηκαν με τιμολόγια. Επίσης, τα πιστωτικά αυτά στοιχεία βρέθηκαν καταχωρημένα στην εφαρμογή MyDATA.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	Αριθμός Απόδειξης	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ
9/1/2022	24	500,00
4/2/2022	24	500,00
13/2/2022	36	720,00
13/2/2022	38	540,00
13/2/2022	39	540,00
17/2/2022	9	605,00
9/3/2022	10	816,00
16/3/2022	17	550,00
19/3/2022	17	900,00
23/3/2022	13	500,00
18/4/2022	23	624,00
18/4/2022	25	700,00
6/5/2022	14	550,00
8/5/2022	59	560,00
8/5/2022	61	592,00
16/5/2022	13	538,00
16/5/2022	14	700,00
22/5/2022	56	540,00
23/5/2022	8	980,00
25/5/2022	25	506,00
Πλήθος Παραστατικών	***20***	

Κατόπιν συνεκτίμησης των νεότερων προσκομισθέντων αποδεικτικών στοιχείων, η υπηρεσία μας κρίνει ότι για τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις για είσπραξη

μέσω POS, καθότι αφορούν χονδρικές πωλήσεις και ***δέχεται την ελάττωση του ύψους του προστίμου κατά 2.000,00€*** *(20*100,00).[...]»*

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από **19-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ .....**, και **την τροποποίηση:**

- της με αριθ. ...../**19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022,
- της με αριθ. ...../**19-12-2025** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54§2 περ. θ' ν.4987/2022 και 53§2 ν.5104/2024, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022, και

την επικύρωση:

-της με αριθ. ...../**19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022 &

- της με αριθ. ...../**19-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2022.

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

Α. ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΑΡΙΘ. ...../2025 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	177.745,98	240.731,27	227.112,58	49.366,60
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	**39.104,12**	**52.960,88**	**49.964,77**	**10.860,65**
Προκαταβολή φόρου		15.641,65	15.641,65	15.641,65	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν.3987/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)					
Πιστωτικό ποσό §6 άρθρου 3 του ν.4046/2012					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης			**3.464,19**	**2.715,16**	**2.715,16**
Πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	**54.745,77**	**72.066,72**	**68.321,58**	**13.575,81**
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Β. Φ.Π.Α

ΑΡΙΘ. ...../2025 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΔΕΔ
Αξία φορολογητέων εκροών		1.089.538,86	1.089.538,86	1.089.538,86	
Αξία φορολογητέων εισροών		545.654,22	539.421,36	539.421,36	6.232,86
Φόρος εκροών		155.188,99	155.188,99	155.188,99	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		155.700,40	134.883,56	134.883,56	20.816,84
Πιστωτικό υπόλοιπο		511,41			511,41
Χρεωστικό υπόλοιπο			**20.305,43**	**20.305,43**	**20.305,43**
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			**10.152,72**	**10.152,72**	**10.152,72**
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			**30.458,15**	**30.458,15**	**30.458,15**
Υπόλοιπο φάρου	για έκπτωση	**511,41**			511,41
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Γ. ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

ΑΡΙΘ. ...../2025 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΔΕΔ
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου		287.711,05	287.711,05	287.711,05
Χαρτόσημο		2.877,11	2.877,11	2.877,11
ΟΓΑ Χαρτοσήμου		575,42	575,42	575,42
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής				
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ Ο.Γ.Α χαρτοσήμου ανακρίβειας / μη υποβολής				
Σύνολο για καταβολή		**3.452,53**	**3.452,53**	**3.452,53**
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

Δ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ Κ.Φ.Δ.

ΑΡΙΘ...../2025 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ. ιζ και παρ. 2 περ. θ του ν.4987/2022	21.800,00 (=218*100,00)	**19.800,00** (=198*100,00)
Πρόστιμο άρθρου 53 παρ.2 και 6 του ν.5104/2024	5.000,00 (=10*500,00)	**5.000,00** (=10*500,00)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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