ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 22.04.2026

Αριθμός απόφασης: 1687

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

   α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

   β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4738) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

   γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,

   δ. Την υπ' αριθ. Α.1165/2022 (Β' 6009) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ»,

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

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

4. Την από 23.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ..... κατοίκου ....., θέση ..... Τ.Κ. ....., κατά:

   - της υπ' αριθμ..... /2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
   - της υπ' αριθμ. ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
   - της υπ' αριθμ. ...../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικό έτος 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
   - της υπ' αριθμ. ...../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

- της υπ' αριθμ. ...../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- της υπ' αριθμ. .....2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2021 – 31.12.2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., 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:

Με την αριθ. ...../2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 2.500,00€, λόγω μη αξιόπιστου λογιστικού συστήματος (μη τήρηση αρχείου ιδιόκτητων αποθεμάτων), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 57 παρ. 1 του ν.5104/2024.

Με την αριθ. ...../2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 2.500,00€, λόγω μη αξιόπιστου λογιστικού συστήματος (μη τήρηση αρχείου ιδιόκτητων αποθεμάτων), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 57 παρ. 1 του ν.5104/2024.

Με την αριθ. ...../2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 27.996,28€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) λόγω ανακρίβειας ποσού 13.998,14€, ήτοι συνολικό ποσό 41.994,42€.

Με την αριθ. ...../2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 35.877,01€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) λόγω ανακρίβειας ποσού 17.938,51€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.736,41€, ήτοι συνολικό ποσό 60.551,93€.

Με την αριθ. ...../2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 13.242,38€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) λόγω ανακρίβειας ποσού 6.621,19€, ήτοι συνολικό ποσό 19.863,57€.

Με την αριθ. ..../2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2021 – 31.12.2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 9.554,96€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) λόγω ανακρίβειας ποσού 4.777,48€, ήτοι συνολικό ποσό 14.332,44€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για τον προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «Κατασκευή Ξύλινων Κουφωμάτων Γενικά» εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ...../03.04.2025 εντολή της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου που αφορούσε τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε όσον αφορά την φορολογία εισοδήματος:

- Καταλογίστηκαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές:

Περιγραφή Λογιστικής Διαφοράς	2020	2021
Δαπάνες που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 23 περ. β του ν.4172/2013 (εξόφληση δαπανών άνω των 500,00)	21.839,36	8.917,13
Δαπάνες που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 23 περ. ιδ του ν.4172/2013 (μισθοδοσία)	7.973,88	
Δαπάνες που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 και 23 του ν.4172/2013	29.572,44	17.581,03
Διαφορές στη μεταφορά των δεδομένων των λογιστικών αρχείων στο έντυπο Ε3. Δηλώθηκαν αγορές και δαπάνες οι οποίες υπερβαίνουν τις καταχωρημένες στα λογιστικά αρχεία. (άρθρο 22 περ. γ του ν.4172/2013).	13.658,05	15.698,71
Σύνολο λογιστικών διαφορών	**73.043,73**	**42.196,87**

- Προσδιορίστηκε η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021. Όσον αφορά το φορολογητέο εισόδημα έτους 2021 του προσφεύγοντα, προσδιορίστηκε με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης, καθώς αυτές υπερβαίνουν το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του.
- Για το ακίνητο που ιδιοχρησιμοποιεί ο προσφεύγων ως έδρα της δραστηριότητας του, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο και στα δύο φορολογικά έτη ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιόχρηση βάσει των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 39 του Ν.4172/2014 ύψους 4.343,66€(4.572,27€ * 5%).

Ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Ρητώς ορίζεται στις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν.4172/2013 και την ΠΟΛ. 1076/2015 ότι για τον προσδιορισμό της ετήσιας δαπάνης που καταβλήθηκε από τον φορολογούμενο για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από αυτόν, ιδίως δε στην περίπτωση της δαπάνης ανέγερσης οικοδομής ως ποσού τεκμαρτού εισοδήματος λογίζεται αυτό του κόστους για την ανέγερση της οικοδομής. Ο έλεγχος αυθαίρετα και αναιτιολόγητα, δίχως να διενεργήσει την παραμικρή περαιτέρω ελεγκτική επαλήθευση, προσδιόρισε ως δήθεν αξία των δαπανών ανέγερσης του κτιρίου στην περιοχή του Αρχαίου ..... το ποσό των 150.720,50€, αποκλειστικά βασιζόμενος στην αντικειμενική αξία του ακινήτου αυτού, την οποία εσφαλμένως εξισώνει με το κόστος ανέγερσης της εν λόγω οικοδομής. Η αντικειμενική αξία ενός ακινήτου και το κόστος για την ανέγερση αυτού αποτελούν εντελώς διαφορετικά μεγέθη, τα οποία ουδόλως δύναται να

συγχέονται, καθώς επηρεάζονται από διαφορετικούς παράγοντες. Προσκομίστηκαν ενώπιον του ελέγχου και προσκομίζονται εκ νέου η με Α/Α ...../17.12.2019 οικοδομική άδεια που υποβλήθηκε από τον μηχανικό ..... με Α.Μ. ΤΕΕ ..... και βεβαίωση του εν λόγω μηχανικού, όπου καταγράφονται αναλυτικά οι πραγματοποιηθείσες για την ανέγερση της οικείας οικοδομής, δαπάνες. Σύμφωνα με αυτήν το συνολικό κόστος κατασκευής ανήλθε σε 99.720,00€. Ως δαπάνες ανέγερσης πρέπει να γίνουν δεκτές αυτές που προκύπτουν από την βεβαίωση του μηχανικού.

2) Ο έλεγχος στηριζόμενος αποκλειστικά και μόνο στην ενέργεια ηλεκτροδότησης του εν λόγω ακινήτου, επιχειρεί να εξάγει συμπεράσματα για την δήθεν έναρξη χρήσεως της οικοδομής και κατ' επέκταση για το χρονικό σημείο ολοκλήρωσης ανέγερσής της, την οποία (ολοκλήρωση ανέγερσης), όλως αναιτιολογήτως, ταυτίζει με τον χρόνο ενάρξεως της ηλεκτροδότησης. Το επίμαχο ακίνητο δεν ιδιοκατοικήθηκε το 2021 αλλά το έτος 2022 όπως προκύπτει από την με αρ. καταχ. ...../28.08.2023 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και από την υποβληθείσα βεβαίωση δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης (Ε9) για την 01.01.2025. Συνεπώς η συνολικώς καταβληθείσα αξία του κόστους κατασκευής πρέπει σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1076/2015, να επιμεριστεί ισομερώς σε τρία έτη, ήτοι από το 2020 έως το 2022, ότε δηλαδή και αποπερατώθηκε η ανέγερση της επίμαχης οικοδομής.

3) Εσφαλμένος προσδιορισμός λογιστικής διαφοράς λόγω μη πλήρωσης της προϋπόθεσης του άρθρου 23 του ν.4172/2013.

4) Εσφαλμένος προσδιορισμός λογιστικής διαφοράς λόγω μη πλήρωσης της προϋπόθεσης του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

5) Ακυρότητα των πράξεων επιβολής προστίμου λόγω υπερβάσεως των αντικειμενικών ορίων της οικείας εντολής ελέγχου. Ο φορολογικός έλεγχος δεν νομιμοποιείται να επεκταθεί σε πεδία, αντικείμενα και έλεγχο φορολογικών και διατάξεων κείμενων εκτός του ρητού ρυθμιστικού πεδίου της προαναφερθείσης εντολής.

6) Κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2020 – 17.09.2020 είχε διενεργηθεί σε βάρος του έλεγχος εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων δυνάμει της υπ' αριθμ...../09.11.2020 εντολής μερικού ελέγχου και εκδόθηκε πράξη επιβολής προστίμου περί μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου. Ο ως άνω έλεγχος είναι οριστικός ως προς τη φορολογική περίοδο και το φορολογικό αντικείμενο. Ουδόλως αιτιολογείται στις εκθέσεις ότι προέκυψαν νέα στοιχεία και συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 είναι παράνομη.

7) Ουδεμία υποχρέωση τήρησης αρχείου ιδιόκτητων αποθεμάτων υφίσταται εκ μέρους του, δοθέντος ότι ποσοστό 20% του ετήσιου κύκλου εργασιών του προέρχεται από παροχή υπηρεσιών.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ (ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ 1 ΚΑΙ 2)

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» του ν.4172/2013:

«*1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.*

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.
3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..
...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 «Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων» του ν.4172/2013:
«*Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:*
... γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» του ν.4172/2013:
«*1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:*
α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή
β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.
γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.
δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο. Α. Ε.Δ).»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1076/2015 με θέμα «Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)»:
« *... Άρθρο 32*
Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων
Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος.

Σημειώνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται μόνο όταν τις οικείες δαπάνες πραγματοποιούν φυσικά πρόσωπα, ως ιδιώτες και όχι στα πλαίσια άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας όπου οι σχετικές αγορές έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά τους αρχεία.
Επίσης λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ποσά που πραγματικά καταβάλλονται στο φορολογικό έτος (ποσό δόσης, προκαταβολής κ.τ.λ.) και όχι το συνολικό ποσό της αγοράς που πιθανόν μέρος του να καταβληθεί σε επόμενο φορολογικό έτος.
...
Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, για:
...
γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης.
...
Σε ανέγερση οικοδομής εφόσον η ανέγερση διαρκέσει περισσότερο του ενός έτους, σε κάθε έτος σαν ποσό δαπάνης θα ληφθεί το αντίστοιχο του κόστους ανέγερσης στο ίδιο έτος, εκτός εάν χρόνος καταβολής έχει ορισθεί ο χρόνος αποπεράτωσης της οικοδομής.
...»

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ
Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις των άρθρων 30 έως 34 του ν.4172/2013 από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι από τον προσφεύγοντα δεν δηλώθηκαν οι κάτωθι δαπάνες:
Φορολογικό έτος 2020
Α. Δαπάνες ανέγερσης οικοδομής ύψους 75.360,25€ (150.720,50€/2)
Ειδικότερα από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις 17.12.2019 εκδόθηκε από τον Δήμο ..... οικοδομική άδεια για διώροφη οικοδομή μεζονέτα με υπόγειο στην ..... και συγκεκριμένα στην περιοχή ..... Η οικοδομή αναγέρθηκε επί οικοπέδου 4.773,19τμ με εμβαδόν κάλυψης κτιρίου 193,78τμ, εμβαδόν δόμησης κτιρίου 199,72τ.μ. και όγκο κτιρίου (άνω εδάφους) 812,54. Χρήση κτιρίου ανά όροφο: υπόγειο ως κατοικία, ισόγειο και 1ος όροφος ως κατοικία. Από τα στοιχεία ηλεκτροδότησης του ακινήτου προκύπτει ότι η οικοδομή ιδιοκατοικήθηκε από τον προσφεύγοντα και την οικογένειά του στο τέλος του 2021. Ο προσφεύγων δεν δήλωσε τις δαπάνες ανέγερσης με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα έτη 2020 και 2021 και δεν προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά των δαπανών.
Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε ως δαπάνη ανέγερσης την αντικειμενική αξία του ακινήτου, ήτοι: Τιμή εκκίνησης Χ Συντελεστής αξίας κτίσματος Χ ισοδύναμη επιφάνεια Χ Συντελεστής μεγέθους = 430,00 Χ 1,2 Χ 265,54 Χ 1,1= 150.720,50€ και μέρισε ισόποσα τις δαπάνες στα δύο έτη (2020 και 2021).
Β. Δαπάνη για δίδακτρα σε ιδιωτικά σχολεία ύψους 3.000,00€
Επιπλέον δεν δηλώθηκε η λήψη δανείου ύψους 60.000,00€ για την αποπεράτωση ακινήτου από την Τράπεζα ..... κατόπιν της αριθμ. ...../07.07.2020 σύμβασης ενώ από τον προσκομιζόμενο στον έλεγχο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν υφίσταται υπόλοιπο προς ανάλωση.
Φορολογικό έτος 2021
Α. Δαπάνες ανέγερσης οικοδομής ύψους 75.360,25€ (150.720,50€/2)
Β. Δαπάνη για δίδακτρα σε ιδιωτικά σχολεία ύψους 3.000,00€

Επιπλέον από τον προσκομιζόμενο στον έλεγχο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν υφίσταται υπόλοιπο προς ανάλωση.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τις ως άνω διαπιστώσεις καθώς και τα δεδομένα της αριθμ. ...../12.08.2021 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 και της αριθμ. ...../20.07.2020 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021 προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ετήσια αντικειμενική δαπάνη για κάλυψη ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2020

	Υπόχρεος	Σύζυγος
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών (τεκμήρια)	88.641,16	12.146,02
Σύνολα ποσών που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	61.493,34	0,00
Υπόλοιπο αντικειμενικών δαπανών (τεκμηρίων) για κάλυψη του υπόχρεου – της συζύγου	**27.147,82**	**12.146,02**
Οικογενειακό σύνολο αντικειμενικών δαπανών (τεκμηρίων) για κάλυψη	**39.293,84**	

Φορολογικό έτος 2021

	Υπόχρεος	Σύζυγος
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών (τεκμήρια)	137.037,45	38.095,25
Σύνολα ποσών που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	32.750,00	32.750,00
Υπόλοιπο αντικειμενικών δαπανών (τεκμηρίων) για κάλυψη του υπόχρεου – της συζύγου	**104.287,45**	**5.345,25**
Οικογενειακό σύνολο αντικειμενικών δαπανών (τεκμηρίων) για κάλυψη	**109.632,70**	

Επισημαίνεται ότι μόνο για το έτος 2021 το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, προσδιορίστηκε με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης, καθώς αυτές υπερβαίνουν το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος αυθαίρετα και αναιτιολόγητα προσδιόρισε ως δήθεν αξία των δαπανών ανέγερσης του κτιρίου στην περιοχή του ..... το ποσό των 150.720,50€, αποκλειστικά βασιζόμενος στην αντικειμενική αξία του ακινήτου αυτού, την οποία εσφαλμένως εξισώνει με το κόστος ανέγερσης της εν λόγω οικοδομής, ενώ σύμφωνα με τη βεβαίωση του μηχανικού ..... με Α.Μ. ΤΕΕ ..... το κόστος κατασκευής ανήλθε σε 99.720,00€.

Επειδή ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό στην με ημερομηνία 15.01.2026 έκθεση απόψεων, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

«*Ο προσφεύγων δεν δήλωσε τις δαπάνες ανέγερσης με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα έτη 2020 και 2021.*

Με το αρ. πρωτ. ...../28.08.2025 έγγραφο αίτημα χορήγησης στοιχείων, ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα παραστατικά δαπανών ανέγερσης της κρινόμενης οικοδομής καθώς και επιμέτρηση και κοστολόγηση του επιβλέποντα μηχανικού.

Ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε τα παραστατικά δαπανών της κρινόμενης οικοδομής.

Όσον αφορά στην βεβαίωση του μηχανικού που προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν περιλαμβάνει κόστη που επιβαρύνουν τη δαπάνη ανέγερσης της οικοδομής όπως πχ. έκδοση οικοδομικής άδειας, εκσκαφές, ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις, υδραυλικές εγκαταστάσεις, θέρμανση. Επιπλέον, δεν αναφέρεται σε αυτή, ποιο στάδιο αποπεράτωσης αφορούν τα κόστη αυτά.»

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης όπως αυτά προκύπτουν από την οικεία έκθεση ελέγχου αλλά και την ως άνω αναφερθείσα έκθεση απόψεων και συγκεκριμένα το γεγονός ότι:
α) δεν δηλώθηκαν δαπάνες ανέγερσης με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα έτη 2020 και 2021
β) δεν προσκομίστηκαν παραστατικά δαπανών ανέγερσης της οικοδομής καθώς και επιμέτρηση και κοστολόγηση του επιβλέποντα μηχανικού
γ) το έγγραφο που προσκομίζεται από τον μηχανικό όπως ο έλεγχος διαπίστωσε δεν περιλαμβάνει κόστη που επιβαρύνουν τη δαπάνη ανέγερσης της οικοδομής όπως πχ. έκδοση οικοδομικής άδεια, εκσκαφές, ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις, υδραυλικές εγκαταστάσεις, θέρμανση
δ) από τον προσφεύγοντα δεν αποδεικνύεται ότι πραγματοποιήθηκαν λιγότερες δαπάνες για την ανέγερση της οικοδομής από αυτές που προσδιόρισε ο έλεγχος. Ειδικότερα, παρόλο που προσκομίζεται ένα έγγραφο από μηχανικό σε αυτό δεν περιλαμβάνονται σημαντικά κόστη που απαιτούνται για την ανέγερση οικοδομής, ενώ σε κάθε περίπτωση δεν προσκομίστηκαν παραστατικά δαπανών.
Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ
Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η συνολικώς καταβληθείσα αξία του κόστους κατασκευής πρέπει σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1076/2015, να επιμεριστεί ισομερώς σε τρία έτη, ήτοι από το 2020 έως το 2022, ότε δηλαδή και αποπερατώθηκε η ανέγερση της επίμαχης οικοδομής.

Επειδή στη με ημερομηνία θεώρησης 25.11.2025 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρεται ότι από τα στοιχεία ηλεκτροδότησης του ακινήτου προκύπτει ότι η οικοδομή ιδιοκατοικήθηκε από τον προσφεύγοντα και την οικογένειά του στο τέλος του 2021.

Επειδή στη με ημερομηνία 15.01.2026 έκθεση απόψεων, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρεται ότι σύμφωνα με τα στοιχεία και τις πληροφορίες που εμπεριέχονται στην ΠΟΛ. 1033/2014 και αντλήθηκαν από το Elenxis, από τα στοιχεία ηλεκτροδότησης του ακινήτου προκύπτει ότι η οικοδομή ιδιοκατοικήθηκε από τον προσφεύγοντα και την οικογένειά του στο τέλος του 2021 (αρ. παροχής ακινήτου 3316090240, κατανάλωση 6.975 μονάδες 1730,83€).

Επειδή ο προσφεύγων δεν δήλωσε δαπάνες ανέγερσης στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος το φορολογικό έτος 2022.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 77 «Βάρος απόδειξης» του ν.5104/2024:
«*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 από τον έλεγχο τεκμηριώθηκε επαρκώς η κρίση του περί επιμερισμού του συνολικού κόστους κατασκευής στα δύο έτη (2020 και 2021) και ο προσφεύγων ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι η οικοδομή ιδιοκατοικήθηκε από το 2022 και όχι το 2021, όπως κρίθηκε από τον έλεγχο, **ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αναπόδεικτος**.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013:

« *Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:*

... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ...»

Επειδή σύμφωνα με την Πολ. 1216/2014 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β΄ του άρθρου 23 του ν.4172/2013»:

«*1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.*

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β΄ του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

...

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),

- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,

- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,

- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπέζης,

- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

...

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

...»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εξόφλησε το οικείο παραστατικό της εταιρείας «.....», με μετρητά ύψους 15.000,00€ η οποία στη συνέχεια κατέθεσε το ποσό αυτό στο λογαριασμό της και συνεπώς εσφαλμένα καταλογίστηκε λογιστική διαφορά βάση του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται την υπ' αριθμ. ...../2025 Απόφαση της Υπηρεσία μας. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι στις σελίδες 15-16 και 32-33 της έκθεσης ελέγχου δεν αναφέρονται αναλυτικά τα τιμολόγια τα οποία σύμφωνα με τον έλεγχο δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής και συνεπώς δεν μπορεί να προβάλει λόγους αμφισβήτησης των πορισμάτων του ελέγχου και ανταπόδειξης αυτών.

Επειδή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 25.11.2025 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες σύμφωνα με την περ. β΄ αρθ. 23 του ν.4172/2013 ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2020

Φορολογικό στοιχείο/ Ημερομηνία	Επωνυμία	Καθαρή Αξία	Αιτιολογία μη εκπιπτόμενης δαπάνης από τον έλεγχο
	.....	20.263,50	Επί του συνόλου των εκδοθέντων τιμολογίων, καθαρής αξίας άνω των 500,00€ έκαστο, εντός της χρήσης 2020 συνολικού ύψους € 32.401,74 συμπ. ΦΠΑ, προσκομίστηκαν τραπεζικά μέσα εξόφλησης ύψους € 7.275,00. (άρθρο 23 περ. β του Ν.4172/2013)
...../04-11-2020	.....	960,00	Δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό πληρωμής με τραπεζικό μέσο.
...../08-09-2020	.....	615,86	Δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό πληρωμής με τραπεζικό μέσο.
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ:		**21.839,36**	

Φορολογικό έτος 2021

Φορολογικό στοιχείο/ Ημερομηνία	Επωνυμία	Καθαρή Αξία	Αιτιολογία μη εκπιπτόμενης δαπάνης από τον έλεγχο
	.....	4.677,17	Επί του συνόλου των εκδοθέντων τιμολογίων, καθαρής αξίας άνω των 500,00€ έκαστο, εντός της χρήσης 2021 συνολικού ύψους € 70.946.33 συμπ. ΦΠΑ, προσκομίστηκαν τραπεζικά μέσα εξόφλησης ύψους € 65.193,40.

……/21-01-2021	……	604,84	Δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό πληρωμής με τραπεζικό μέσο.
….../24-01-2021	……	1.045,41	Δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό πληρωμής με τραπεζικό μέσο.
…../11-02-2021	……	1.599,71	Δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό πληρωμής με τραπεζικό μέσο.
…../24-02-2021	……	1.471,78	Μεταφορά μέσω EUROBANK 26.02.2021 € 1.825,00
…../06-12-2021	……	990,00	Δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό πληρωμής με τραπεζικό μέσο.
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΤΟΜΕΝΩΝ:		**8.917,13**	

Επειδή όσον αφορά το φορολογικό έτος 2020 και συγκεκριμένα για τον προμηθευτή ..... στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. ...../17.11.2025 απαντητικό υπόμνημα, προσκόμισε καταθετήρια προς τον ως άνω προμηθευτή συνολικού ύψους 22.275,00€. Από τα εν λόγω καταθετήρια, προέκυψε ότι η κατάθεση στον τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή στις 06.07.2020, ύψους 15.000,00€, έγινε από τον ίδιο τον προμηθευτή (.....) που σημαίνει ότι ο προσφεύγων κατά την εξόφληση των συναλλαγών χρησιμοποίησε μετρητά. Συνεπώς ο έλεγχος δεν δέχθηκε ότι η κατάθεση ύψους 15.000,00€ έγινε σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. β΄ του ν.4172/2013 και την Πολ. 1216/2014.

Επειδή από τους ανωτέρω πίνακες, οι οποίοι περιλαμβάνονται στις σελίδες 34 και 35 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προκύπτει ότι γίνεται αναλυτική περιγραφή των τιμολογίων για τα οποία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά πληρωμής με τραπεζικό μέσο, πλην της περίπτωσης του προμηθευτή με την επωνυμία «.....».

Επειδή στην με ημερομηνία 15.01.2026 έκθεση απόψεων, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρονται τα κάτωθι:

« *Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, ουδέποτε έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, αναλυτική καρτέλα τιμολογίων και πληρωμών με τον προμηθευτή της «.....».*

Επειδή, σε όλα τα αποδεικτικά τραπεζικής εξόφλησης δεν αναφέρονται τα τιμολόγια που εξοφλούνται. Οι καταθέσεις αφορούν είτε προκαταβολές είτε τμηματικές πληρωμές.

Επειδή, ο έλεγχος δεν δύναται να συσχετίσει τις εξοφλήσεις που έγιναν με τραπεζικό μέσο πληρωμής με συγκεκριμένα τιμολόγια.

Για τους ανωτέρω λόγους, ο έλεγχος για το φορολογικό έτος 2020, έλαβε υπόψιν του ότι επί του συνόλου των εκδοθέντων τιμολογίων, καθαρής αξίας άνω των 500,00€ έκαστο, εντός της χρήσης 2020 συνολικού ύψους 32.401,74€ συμπ. ΦΠΑ, προσκομίστηκαν τραπεζικά μέσα εξόφλησης ύψους 7.275,00€ (άρθ. 23 περ. β΄ του ν.4172/2013). Συνεπώς δαπάνη ύψους 20.263,50€ θεωρήθηκε ως μη εκπεστέα.

Για το φορολογικό έτος 2021, επί του συνόλου των εκδοθέντων τιμολογίων, καθαρής αξίας άνω των 500,00€ έκαστο, εντός της χρήσης 2021 συνολικού ύψους €70.946,33 συμπ. ΦΠΑ, προσκομίστηκαν τραπεζικά μέσα εξόφλησης ύψους 65.193,40€. Συνεπώς, δαπάνη ύψους 4.677,17€ θεωρήθηκε ως μη εκπεστέα.

Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 2020, επειδή από τα προσκομισθέντα καταθετήρια, προκύπτει ότι η κατάθεση στον τραπεζικό λογαριασμό της προμηθεύτριας «.....» στις 06/07/2020, ύψους €15.000,00 έγινε από την ίδια την προμηθεύτρια εταιρεία (.....), που σημαίνει ότι ο προσφεύγων κατά τη στιγμή της εξόφλησης των συναλλαγών χρησιμοποίησε μετρητά.
Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος δεν δέχτηκε ότι η κρινόμενη κατάθεση ύψους 15.000,00€ έγινε σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. β του Ν.4172/2013 και την ΠΟΛ1216/2014 και συνεπώς το αντίστοιχο ποσό προστέθηκε στις μη εκπιπτόμενες δαπάνες του φορολογικού έτους 2020.»

Επειδή από τον έλεγχο τεκμηριώθηκε επαρκώς η κρίση του περί καταλογισμού λογιστικών διαφορών σύμφωνα με την περ. β΄ του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Επιπλέον, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα υπ' αριθμ. 2343/2025 απόφαση της Υπηρεσίας, δεν αφορά ίδιο θέμα με την παρούσα υπόθεση. Ειδικότερα, σε εκείνη την υπόθεση είχε καταλογιστεί πρόστιμο καθώς η εκεί προσφεύγουσα είχε υποπέσει στην κάτωθι παράβαση:
Είσπραξη με μετρητά παραστατικών λιανικών συναλλαγών πώλησης εμπορευμάτων της, αξίας 500,00€ και άνω ανά παραστατικό, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 3 του Ν.3842/2010 και της επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 10 του ν.5104/2024.
Στην προκειμένη περίπτωση, ήτοι στον προσφεύγοντα, τυγχάνει εφαρμογής η περ. β΄ του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Επιπρόσθετα, από τον προσφεύγοντα δε αποδεικνύεται ότι εμπίπτει στην περίπτωση 8 της ως άνω αναφερθείσας Πολ. 1216/2014.
Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω από τον έλεγχο ορθώς καταλογίστηκαν λογιστικές διαφορές σύμφωνα με την περ. β΄ του άρθ. 23 του ν.4172/2013 και **οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι**.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 4ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ
Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013:
«*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.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου ότι ορισμένες δαπάνες δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχειρήσεως του ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές είναι εσφαλμένη και αναιτιολόγητη.

Επειδή στις σελίδες 18 έως 24 της οικείας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου ο έλεγχος αιτιολογεί επαρκώς την μη αναγνώριση έκπτωσης δαπανών σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4172/2013. Επιπλέον, στην με ημερομηνία 15.01.2026 έκθεση απόψεων, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρονται τα κάτωθι:

«*Επειδή τα ανωτέρω τιμολόγια (όπως αναλυτικά αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου) αφορούν δαπάνες, όπως οικοδομικά υλικά, είδη υγιεινής, πλακάκια, ηλεκτρολογικό εξοπλισμό, μονωτικά υλικά, ψυγεία, εστίες.*
Επειδή η κύρια δραστηριότητας του προσφεύγοντα είναι η κατασκευή ξύλινων κουφωμάτων και δευτερεύουσες η κατασκευή άλλων επίπλων και ξυλουργικές εργασίες.
Επειδή, από τα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα τιμολόγια πώλησης, δεν προκύπτει η παροχή σχετικών υπηρεσιών.»
Επιπρόσθετα, από τον προσφεύγοντα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζονται επιπλέον στοιχεία προκειμένου να αποδομηθεί το πόρισμα του ελέγχου.
Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 5ο , 6ο και 7ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ
Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 «Απλοποιήσεις και απαλλαγές» του ν.4308/2014:
«*... 3. Οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, των οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 150.000 ευρώ από πωλήσεις αγαθών, δύνανται να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους και να αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου ως έξοδο. ...*»

Επειδή ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με την Α1293/2019 με θέμα «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά». Όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου κατά την διενέργεια ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν.4308/2014, υποχρεούτο κατά τα κρινόμενα έτη να διενεργεί απογραφή των αποθεμάτων, καθώς ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών υπερέβαινε το ποσό των 150.000€ από πωλήσεις αγαθών, ωστόσο ο προσφεύγων δεν τήρησε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο Αρχείο Ιδιόκτητων Αποθεμάτων.
Επιπλέον, από τον έλεγχο συντάχθηκε και η με ημερομηνία θεώρησης 25.11.2025 έκθεση μερικού ελέγχου βάσει του ν.4308/14 και ν.5104/2024. Στην ως άνω έκθεση αναφέρεται ότι ο προσφεύγων δεν τήρησε Αρχείο Ιδιόκτητων Αποθεμάτων για τα έτη 2020 και 2021 και συνεπώς από τον έλεγχο κρίθηκε ως μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα του προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 καθώς δεν συμμορφώθηκε με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση των λογιστικών αρχείων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του ν.5104/2024 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014.

Επειδή όπως προκύπτει από την με αρ. δήλωσης ...../11.08.2021 κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (έντυπο Ε3) φορολογικού έτους 2020 και από την με αρ. δήλωσης ...../01.07.2022 κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (έντυπο Ε3) φορολογικού έτους 2021 προκύπτουν τα κάτωθι δηλωθέντα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα για τον προσφεύγοντα:

Φορολογικό έτος	Εμπορική δραστηριότητα
2020	169.827,55
2021	212.347,72

Επιπλέον, δεν έχουν δηλωθεί έσοδα από παροχή υπηρεσιών στα φορολογικά έτη 2020 και 2021.Συνεπώς τα έσοδα του προσφεύγοντα από εμπορική δραστηριότητα και στα δύο φορολογικά έτη υπερβαίνουν τις 150.000,00€.
Επιπρόσθετα, το γεγονός ότι βάση της υπ' αριθμ. ...../09.11.2020 εντολής επιτόπιου ελέγχου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-17.09.2020 εκδόθηκε πράξη επιβολής προστίμου περί μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου δεν συνεπάγεται ότι δεν δύνατο να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου.
Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ορθώς επιβλήθηκαν από τον έλεγχο τα προσβαλλόμενα πρόστιμα και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή όσον αφορά τις λοιπές διαφορές που καταλογίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος δεν προβάλλονται ισχυρισμοί με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή όσον αφορά τις διαφορές που καταλογίστηκαν στην φορολογία ΦΠΑ δεν προβάλλονται ισχυρισμοί με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στις με ημερομηνία θεώρησης 25.11.2025 εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ν.4308/14 & ν.5104/2024 της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 23.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και την **επικύρωση των**:

- υπ' αριθμ. ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- υπ' αριθμ. ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- υπ' αριθμ. ...../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- υπ' αριθμ. ...../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
- υπ' αριθμ. ..../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- υπ' αριθμ. ..../2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2021 – 31.12.2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

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

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (Αριθ. Πράξης ...../2025) φορολογικό έτος 2020: 2.500,00€
ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (Αριθ. Πράξης ..../2025) φορολογικό έτος 2021: 2.500,00€

ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης ..../2025) φορολογικό έτος 2020

Διαφορά φόρου	27.996,28
Πρόστιμο άρθ. 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 ν.5104/2024)	13.998,14
Σύνολο για καταβολή	**41.994,42**

ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης ...../2025) φορολογικό έτος 2021

Διαφορά φόρου	35.877,01
Πρόστιμο άρθ. 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 ν.5104/2024)	17.938,51
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης [σύμφωνα με την παρ. 50 (61) αρ. 72 ν.4172/2013]	6.736,41
Σύνολο για καταβολή	**60.551,93**

Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../2025) φορολογική περίοδος 01.01.2020 – 31.12.2020

Διαφορά φόρου	13.242,38
Πρόστιμο άρθ. 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 ν.5104/2024)	6.621,19
Σύνολο για καταβολή	**19.863,57**

Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../2025) φορολογική περίοδος 01.01.2021 – 31.12.2021

Διαφορά φόρου	9.554,96
Πρόστιμο άρθ. 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 ν.5104/2024)	4.777,48
Σύνολο για καταβολή	**14.332,44**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.