



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 05/02/2019
Αριθμός απόφασης:559

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. 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 **08/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «..... **ΟΕ**», **ΑΦΜ**, που εδρεύει επί της οδού στα, κατά της με αριθμ./2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/2016 - 31/12/2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/2016 - 31/12/2016, της οποίας ζητείται η ολική ή μερική ακύρωση, ή τροποποίηση.

6. Τις από 16/10/2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «..... ΟΕ», 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία «..... ΟΕ» προέβη σε υποβολή αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υπ. αριθμ./2017 με χρεωστικό ποσό για βεβαίωση €47.812,06. Κατόπιν, υπέβαλε την υπ. αριθμ./2017 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με πιστωτικό ποσό για επιστροφή € 1.256,87. Τέλος, υπέβαλε την υπ. αριθμ./2017 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με πιστωτικό ποσό για επιστροφή € 2.035,37. Ακολούθως, εκδόθηκε η με αρ./2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος επιστροφής φόρου εισοδήματος. Από την επεξεργασία των υποβληθεισών δηλώσεων διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπ. αριθμ./2017 δηλώθηκαν διάφορα έξοδα συνολικής αξίας € 49.765,97
- Στην υπ. αριθμ./2017 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώθηκαν διάφορα έξοδα ποσού € 128.524,54. Για τις δαπάνες που παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα η φορολογική αρχή θεώρησε ότι δεν προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα τα απαραίτητα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της δαπάνης και την παραγωγικότητα αυτής.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ				
A/A	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΚΑΤΑΧ/ΣΗΣ	ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΔΑΠΑΝΩΝ
1	08/01/2016	.....	.....	2.500,00
2	23/02/2016	.....	.....	292,68
3	31/03/2016	.....	.....	4.271,62
4	31/03/2016	.....	.....	20.000,00
5	30/09/2016	.....	.....	942,37
6	30/09/2016	.....	.....	25.000,00
7	31/10/2016	.....	.....	1.037,00
8	30/11/2016	.....	.....	846,74
9	31/12/2016	.....	.....	592,87
				55.483,28

Ο έλεγχος απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες ως μη εκπεστέες, τις πρόσθεσε στις λογιστικές διαφορές της δήλωσης και διενήργησε νέα εκκαθάριση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 01/01/2016 – 31/12/2016, όπου καταλογίστηκε πρόσθετος φόρος εισοδήματος ποσού € **16.090,15** και πρόστιμο άρθρου 58 λόγω ανακρίβειας ποσού € **8.045,08**, ήτοι συνολικό ποσό € **24.135,23**. Συντάχθηκε το υπ. αριθμ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων μαζί με την σχετική υπ. αριθμ./..... προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία με συστημένη επιστολή. Η εταιρεία δεν προσκόμισε απόψεις και ως εκ τούτου εκδόθηκε η υπ. αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Κατά αυτής της πράξης η εταιρεία άσκησε ενδικοφανή προσφυγή.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ή μερική ακύρωση ή την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι εν λόγω δαπάνες που κρίθηκαν από τον έλεγχο ως μη εκπεστέες αποτελούν επιχειρηματικές δαπάνες εκπιπτόμενες βάσει του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 και συνυποβάλλει για την κάθε κατηγορία δαπάνης υποστηρικτικά έγγραφα.

Πιο συγκεκριμένα για το κάθε ένα από τα ανωτέρω τιμολόγια σημειώνουμε τα εξής:

Α/α 1: Το υπ. αριθμ./2016 Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρείας «.....» αφορά την προμήθεια μηχανής συγκόλλησης, το οποίο η προσφεύγουσα καταχώρησε ως δαπάνη της χρήσης.

Επειδή στη Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του νόμου 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι:

Άρθρο 18: Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία

«18.1.1 Πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα τα στοιχεία (ενσώματα, βιολογικά ή άυλα - ιδιότητα ή μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση) τα οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και αναμένεται να αποφέρουν οικονομικά οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου.»

Επειδή στην παρ. 7 του άρθρου 24 του Ν. 4172/13 ορίζεται ότι:

«7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).»

Επειδή το α/α 1 μηχανήμα αποτελεί πάγιο περιουσιακό στοιχείο, κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, αφού προορίζεται για διαρκή χρήση που θα αποφέρει οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου.

Επειδή η αξία του α/α 1 μηχανήματος ανέρχεται σε ποσό 2.500 €, αξία μεγαλύτερη του ποσού 1.500 € που ορίζεται στην παρ. 7 του άρθρου 24 του Ν. 4172/13.

Επειδή το εν λόγω φορολογικό στοιχείο θα έπρεπε να καταχωρηθεί ως αγορά πάγιου περιουσιακού στοιχείου και στη συνέχεια στο μητρώο παγίων της προσφεύγουσας και να διενεργηθούν οι προβλεπόμενες από το νόμο αποσβέσεις, **ορθώς ο έλεγχος απέρριψε το εν λόγω στοιχείο ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη της χρήσης 2016.**

Α/α 2: Το υπ. αριθμ./2016 Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρείας «.....» αφορά την προμήθεια 380,15 lt καυσίμου. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορά πετρέλαιο για τη λειτουργία ενός μηχανήματος – αεροσυμπιεστή, το οποίο χρησιμοποιούσε στην επαγγελματική της δραστηριότητα, προσκομίζοντας αντίγραφα των σελίδων 1 και 3 από σύμβαση που είχε υπογράψει με την «.....» για την κατασκευή μεταλλικής δεξαμενής καθώς και το αντίστοιχο τιμολόγιο. Στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι η παράδοση του καυσίμου έγινε σε οικία στο

Επειδή στο άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του Ν. 4172/13» ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή στο άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να στηρίξει τη θέση της ως προς το ότι η εν λόγω δαπάνη ήταν πραγματική και αφορούσε καύσιμο που χρησιμοποιήθηκε σε αεροσυμπιεστή που χρησιμοποιούταν σε αναληφθέντα από την προσφεύγουσα έργα. Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία για την κατοχή και χρήση του εν λόγω μηχανήματος, ούτε μητρώο παγίων που να περιλαμβάνεται το εν λόγω μηχάνημα, ούτε σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης κλπ. Επιπλέον, δεν αποδεικνύεται με κάποιο έγγραφο ότι το δοχείο καυσίμων του εν λόγω μηχανήματος είναι αντίστοιχης χωρητικότητας, με την προμήθεια των 380,15 lt. Επομένως, **ορθώς ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω δαπάνη ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη της χρήσης 2016.**

Α/α 3,5,7,8 και 9: Τα υπό κρίση στοιχεία αφορούν φωτοαντίγραφα από αποδείξεις διοδίων και αποδείξεις λιανικής πώλησης καυσίμων που δεν αναφέρουν αριθμό κυκλοφορίας οχήματος ενώ πολλές εξ' αυτών είναι ξεθωριασμένες χωρίς να μπορούν να διακριθούν τα αναγραφόμενα δεδομένα. Η φορολογική αρχή αναφέρει πως η προσφεύγουσα εταιρεία διαθέτει ένα μεταφορικό μέσο μάρκας το καύσιμο του οποίου είναι αμόλυβδη βενζίνη. Στις προσκομιζόμενες αποδείξεις πολλές εξ' αυτών αφορούν προμήθεια πετρελαίου. Εξάλλου, κάποιες εξ' αυτών των αποδείξεων καταχωρούνται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας με μεγάλα ποσά έως και 4.000 €, ποσά τα οποία δεν μπορούν να αιτιολογηθούν βάσει του μεταφορικού μέσου που έχει στην κατοχή της η εταιρεία.

Επειδή στο άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του Ν. 4172/13» ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:
α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοράίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή στο άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή το βάρος της απόδειξης της πραγματοποίησης των εν λόγω δαπανών προς το συμφέρον της επιχείρησης το φέρει η προσφεύγουσα.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία που να στηρίζουν την άποψή της ότι οι εν λόγω δαπάνες αφορούν εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες της εταιρείας που έγιναν προς το συμφέρον αυτής. Πιο συγκεκριμένα, δεν αποδεικνύεται από τις κατατεθειμένες αποδείξεις, ποιο όχημα αφορούν, αν το όχημα το οποίο ανεφοδιάστηκε ανήκει στην

εταιρεία και αν αυτό το όχημα έχει δοχείο χωρητικότητας καυσίμου αντίστοιχο με τις υπό κρίση προμήθειες. Επιπλέον, οι αποδείξεις προμήθειας πετρελαίου, εφόσον η προσφεύγουσα δεν διαθέτει αντίστοιχο όχημα, αποτελούν εξ' ορισμού μη εκπιπτόμενες δαπάνες. Εξάλλου, τα παραστατικά των υπό κρίση δαπανών είναι αποδείξεις λιανικής πώλησης και όχι τιμολόγια πώλησης. Επομένως, **ορθώς ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω δαπάνη ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη της χρήσης 2016.**

Α/α 4 και 6: Για τις εν λόγω δαπάνες των Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών Τ.Π.Υ και έκδοσης της εταιρείας «.....» στις απόψεις της φορολογικής αρχής προς την υπηρεσία μας, σημειώνονται τα εξής:

- Δεν υποβάλλονται αποδεικτικά της εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής
- Τα τιμολόγια και οι επισυναπτόμενες πιστοποιήσεις δεν περιλαμβάνουν ακριβή περιγραφή του έργου.
- Το συμφωνητικό που υποβάλλεται δεν περιλαμβάνει ακριβή περιγραφή των έργων που ανατίθενται στον υπεργολάβο. Συγκεκριμένα στο άρθρο 1 του συμφωνητικού όπου περιγράφεται το αντικείμενο εργασιών, αναφέρεται ότι «Ο εργολάβος αναθέτει στον υπεργολάβο εργασίες σε απολογιστική βάση»
- Δεν επισυνάπτονται Δελτία Αποστολής και Τιμολόγια αγοράς υλικών που χρησιμοποιήθηκαν στα έργα που επικαλείται η προσφεύγουσα ή καταστάσεις του προσωπικού και των ωρών που απασχολήθηκε.
- Ο παρακρατούμενος φόρος εργολάβων 3% που αναφέρεται στο σώμα των τιμολογίων δεν αποδόθηκε.

Επειδή στο Άρθρο 23. «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/13 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2.6.2015 Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')

«Άρθρο 23 Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

....β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013

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

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

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 τραπεζίς,
- 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.

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1079/6.4.2015** Διευκρινίσεις επί της αριθμ. ΠΟΛ.1216/2014 εγκυκλίου, σχετικά με την έκπτωση ή μη δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω 500 ευρώ

«4. Με το άρθρο 1 του ν.3862/2010, με τις διατάξεις του οποίου ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία η Οδηγία 2007/64/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 13ης Νοεμβρίου 2007 «για τις υπηρεσίες πληρωμών στην εσωτερική αγορά, την τροποποίηση των Οδηγιών 97/7/EK, 2002/60/EK και 2006/48/EK και την κατάργηση της Οδηγίας 97/5/EK (ΕΕ L 319)», ορίζεται ότι με τις διατάξεις της παρ.2 του ιδίου άρθρου και νόμου στην έννοια των παροχών υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται εκτός των πιστωτικών ιδρυμάτων και ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος κατά την έννοια της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 3601/2007, περιλαμβανομένων των υποκαταστημάτων ιδρυμάτων ηλεκτρονικού χρήματος με καταστατική έδρα εκτός Ελλάδος, εφόσον η άδεια λειτουργίας του ιδρύματος ηλεκτρονικού χρήματος καλύπτει την παροχή υπηρεσιών πληρωμών, γραφεία ταχυδρομικών επιταγών τα οποία εξουσιοδοτούνται βάσει της εθνικής νομοθεσίας να παρέχουν υπηρεσίες πληρωμών, ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του ν.3862/2010, η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα και οι εθνικές κεντρικές τράπεζες όταν δεν ενεργούν υπό την ιδιότητα τους ως νομισματικές ή άλλες δημόσιες αρχές.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 νοείται και η καταβολή σε λογαριασμό πληρωμών του προμηθευτή, που τηρείται σε ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του ν.3862/2010, σε ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος (πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών του ν.3862/2010) είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών πληρωμών (έμβασμα).....»

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα για τις συναλλαγές που είχε με την εταιρεία «.....» συνολικής καθαρής αξίας € 45.000,00, δεν προσκόμισε κάποιο κατάλληλο αποδεικτικό στοιχείο το οποίο να καταδεικνύει την εξόφληση των υπό κρίση τιμολογίων με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, **ορθώς η φορολογική αρχή απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες ως μη εκπιπόμενες δαπάνες της χρήσης 2016.**

Επειδή, η προσφεύγουσα, αμφισβητεί τις καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές, φέρουσα δε το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου, όφειλε να αποδείξει

τους ισχυρισμούς της, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013. Πλην, όμως δεν προσκόμισε κανένα κατάλληλο αποδεικτικό στοιχείο που να ανατρέπει και να αντικρούει τους ισχυρισμούς του φορολογικού ελέγχου, αόριστα επικαλείται τις σχετικές διατάξεις και τη μη νόμιμη βάση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω νομολογίας και των πραγματικών περιστατικών, κρίνεται ότι, οι διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων όπως αναφέρονται στην έκθεση μερικού ελέγχου, καθώς και η νομιμότητα έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας ως προς την έκπτωση των δαπανών αυτών πρέπει να απορριφθούν.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 08/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... ΟΕ», ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/2016 - 31/12/2016.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3) – (1)
Φορολογητέα κέρδη		21.289,23	76.772,51	76.772,51	55.483,28
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	3.035,37			16.090,15
	Χρεωστικό ποσό		13.054,78	13.054,78	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλος επιτηδεύματος (αρ. 31 ν. 3986/2011)		1.000,00	1.000,00	1.000,00	0,00
Πιστωτικό ποσό § 6 αρ.3 του Ν. 4046/12					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του		2.035,37	2.035,37	2.035,37	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας			8.045,08	8.045,08	8.045,08
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	Για καταβολή		24.135,23	24.135,23	24.135,23
	Για επιστροφή				

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.