



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/06/2022
Αριθμός απόφασης: 2268

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

2. Την με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με ΑΦΜ, με έδρα στους, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

3. Την υπ' αριθμ...../2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ...../2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 45.246,83 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 22.623,42 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **67.870,25 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 23/12/2021 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων,
.....

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Πραγματική η συναλλαγή με την εκδότρια εταιρεία «.....» - Δεν τίθεται ζήτημα λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η προσφεύγουσα εταιρεία στο πλαίσιο εκτέλεσης ηλεκτρολογικών εργασιών σε δύο σχολικές μονάδες συνεργάστηκε με την ως άνω εταιρεία. Ως νόμιμος εκπρόσωπος της εν λόγω εταιρείας ο με το όνομα Η συνεργασία με την εταιρεία κύλησε ομαλά ενώ ουδέποτε υπέπεσε στην αντίληψη της προσφεύγουσας καμία παρατυπία ως προς την λειτουργία της ως άνω εταιρείας. Οι συμφωνηθείσες εργασίες εκτελέστηκαν, εξ ου και η εργολάβος εταιρεία ενέκρινε το σύνολο των εργασιών και παρέλαβε οριστικά το έργο χορηγώντας στην προσφεύγουσα το αντίστοιχο Πρωτόκολλο Παράδοσης-Παραλαβής. Τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την εταιρεία «.....» καταχωρήθηκαν στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας, συμπεριλήφθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών και εξοφλήθηκαν με είκοσι δύο (22) αποδείξεις πληρωμής με μετρητά λόγω του συστήματος των capital controls που επιβλήθηκε εκείνο το διάστημα.

Η εταιρεία επέδειξε κάθε δυνατή επιμέλεια θεωρώντας ότι συναλλάσσεται με ένα φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο. Σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να αντιληφθεί τυχόν εικονικότητα στο πρόσωπο της εκδότριας εταιρείας στην περίπτωση μάλιστα που το έργο εκτελέστηκε. Δεδομένου ότι οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί εσφαλμένα η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν αποτελούν εκπεστέα δαπάνη.

Συνδρομή του στοιχείου της καλής πίστης. Σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.5 του ΚΦΔ δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά σε πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Εν προκειμένω οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί και η προσφεύγουσα ήταν αδύνατο να διανοηθεί ότι πίσω από την εκδότρια υπήρχε το υποκρυπτόμενο πρόσωπο του και ότι ο ίδιος είχε καταφέρει να ιδρύσει μια ολόκληρη εταιρεία με πλαστά στοιχεία ταυτότητας εξαπατώντας ακόμα και μια δημόσια λειτουργό (συμβολαιογράφο).

Εσφαλμένα απορρίφθηκαν οι αμοιβές και τα έξοδα καθώς και οι ασφαλιστικές εισφορές έτους 2015 ως δήθεν μη εκπιπτόμενες δαπάνες. Για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015 δεν απαιτείται η εξόφληση με τραπεζικό μέσο των μισθών προκειμένου να αναγνωριστεί η εκπαιστικότητα της δαπάνης. Σε κάθε

περίπτωση προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά από τα οποία αποδεικνύεται η εξόφληση των δαπανών μισθοδοσίας.

Εσφαλμένα απορρίφθηκαν οι δαπάνες εκ των τιμολογίων εκδόσεως και Τα εν λόγω τιμολόγια καταχωρήθηκαν στα λογιστικά βιβλία και συμπεριλήφθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών και αφορούν σε συμβάσεις που επίσης καταχωρήθηκαν νομίμως στις καταστάσεις συμφωνητικών του άρθρου 8 παρ.16 του ν.1882/1990. Όσον αφορά τον τρόπο εξόφλησής τους αναφέρει ότι το μεγαλύτερο μέρος αυτών εξοφλήθηκε με επιταγές και με τραπεζικό μέσο (σελίδ.17 και 18 ενδικοφανούς προσφυγής)

Εσφαλμένη επιβολή προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ. Οι οικείες δηλώσεις εισοδήματος που υποβλήθηκαν ήταν ακριβείς καθώς αφενός οι υπό κρίση συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί με την αφετέρου για τις λοιπές δαπάνες πληρούνται οι προϋποθέσεις έκπτωσης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ.5 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν.2523/1997 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» ορίζονται τα εξής:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία

συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόμενου το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας».

Επειδή στο άρθρο 71 του ν.4174/2013 (Όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015) και σύμφωνα με το άρθρο 23 ισχύει από 17/10/2015 και μετά ορίζονται τα εξής:

«Τα άρθρα 17 , 18 , 19 , 20 και 21 του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν, καταργούνται. Όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του Ν. 2523/1997 (άρθρα 17 έως 21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες ρυθμίσεις των διατάξεων του παρόντος Κεφαλαίου (άρθρα 66-70).».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-7-2013) ορίζουν ότι:

Άρθρο 13. Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή στο Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται:

"Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. [...]

Άρθρο 15 Αυθεντικότητα του τιμολογίου

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη

και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.

Επειδή σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε:

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε

β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣτΕ 1313/2013, 1498/2011, 3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ

1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013, 394/2013, 494/2009, 466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε και πάλι ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής δηλ. ότι πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528, 1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653, 552, 547, 347/2006, 1219, 511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη).

Επειδή στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 ορίζονται:

«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 23 του ν.4172/2013 ορίζονται:

«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,...
- γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές».

Επειδή στο άρθρο 23 της Απόφασης της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1113/2015 ορίζονται:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

....

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.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.».

Επειδή στην Απόφαση ΠΟΛ 1216/2014 της ΓΓΔΕ διευκρινίζονται τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α), σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου

πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

....

3. Διευκρινίζεται ότι η προϋπόθεση της περίπτωσης αυτής (εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής) δεν απαιτείται για τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών:

α. Μισθούς, ημερομίσθια προσωπικού, απολαβές διευθυντών ή μελών του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, έκτακτες αμοιβές προσωπικού, αμοιβές καταβαλλόμενες σε υπαλλήλους πέραν των συμβατικών ή νομίμων, πάγια μηνιαία αποζημίωση η οποία συνιστά συγκεκαλυμμένη επαύξηση μισθού, που χορηγούνται από τον εργοδότη στον εργαζόμενο, καθόσον οι ανωτέρω δαπάνες δεν αφορούν στη λήψη υπηρεσιών αλλά στην παροχή μισθωτής εργασίας.

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

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά 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 με την Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε ΠΟΛ1143/2015 δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«Με αφορμή προφορικά ερωτήματα που τίθενται στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι οι δαπάνες που αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών και εξοφλούνται κατά το χρονικό διάστημα από 28 Ιουνίου και έως τη λήξη της προβλεπόμενης από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65Α /28.06.2015) τραπεζικής αργίας, χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά παρέκκλιση των διατάξεων της περ. β' του [άρθρου 23 του Ν.4172/2013](#). Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για την εξόφληση τιμολογίων και γενικά στοιχείων που έχουν εκδοθεί ως και την 28.06.2015.».

Επειδή με την Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ Ε2066/2020 δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«Με την [ΠΟΛ. 1143/3.7.2015](#) εγκύκλιο έγινε δεκτό ότι οι δαπάνες βάσει τιμολογίων και γενικά στοιχείων που έχουν εκδοθεί ως και την 28.06.2015, οι οποίες αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών και εξοφλούνται κατά το χρονικό διάστημα από 28 Ιουνίου και έως τη λήξη της προβλεπόμενης από την [Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας»](#) (ΦΕΚ 65Α /28.06.2015) τραπεζικής αργίας, ήτοι τις 19.7.2015

(σχετική η από 18.7.2015 Π.Ν.Π. ΦΕΚ 84Α), χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά παρέκκλιση των διατάξεων της περ. β του [άρθρου 23 του Ν.4172/2013](#).

Λαμβάνοντας υπόψη τα προβλήματα που δημιουργήθηκαν κατά την εξόφληση των δαπανών των επιχειρήσεων κατά το χρονικό διάστημα της τραπεζικής αργίας και ιδίως το γεγονός ότι οι δυσχέρειες που προκλήθηκαν στις επιχειρήσεις κατά την εξόφληση των υποχρεώσεών τους αφορούν ομοίως και τα τιμολόγια ή άλλα στοιχεία δαπανών τα οποία εκδόθηκαν κατά τη διάρκεια ισχύος της τραπεζικής αργίας, ήτοι αυτά που εκδόθηκαν και μετά την 28.6.2015 και έως και την 19.7.2015, με την παρούσα διευκρινίζεται ότι τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ. 1143/2015](#) σχετικά με την έκπτωση των δαπανών που αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών και τα οποία εξοφλήθηκαν χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής κατά τη διάρκεια της προβλεπόμενης από την Π.Ν.Π. (65Α /28.06.2015) τραπεζικής αργίας και κάθε παράτασής της, ισχύουν και για τα τιμολόγια και γενικά τα στοιχεία που εκδόθηκαν καθ' όλη τη διάρκεια της υπόψη αργίας (ήτοι και μετά την 28.6.2015 και έως και την 19.7.2015).

Δεδομένου ότι η εξόφληση των δαπανών με τραπεζικό μέσο πληρωμής ήταν πρακτικά δυσχερής καθ' όλη τη διάρκεια της τραπεζικής αργίας οι σχετικές δαπάνες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων όταν η εξόφληση των τιμολογίων και γενικά των στοιχείων που εκδόθηκαν την περίοδο αυτή (28.6.2015 έως και 19.7.2015) έγινε με μετρητά μέχρι και τη λήξη της τραπεζικής αργίας.

Τα ανωτέρω τελούν υπό την επιφύλαξη του ελέγχου, κατά τον οποίο θα πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να διαπιστώνεται η τήρηση των λοιπών προϋποθέσεων για την έκπτωση των υπόψη δαπανών.».

Επειδή με την Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε ΠΟΛ1071/2015 δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωσή σας απόσπασμα της αναφερόμενης στο θέμα υπ' αριθ. 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και παρακαλούμε για την ανάλογη εφαρμογή κατά περίπτωση. Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι:

«Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.».

Επειδή στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης καθώς οι οικείες δηλώσεις εισοδήματος που υποβλήθηκαν ήταν ακριβείς διότι αφενός οι υπό κρίση συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί με την

και δεν τίθεται θέμα εικονικότητας και σε κάθε περίπτωση ήταν σε καλή πίστη, αφετέρου για τις λοιπές δαπάνες πληρούνται οι προϋποθέσεις έκπτωσης.

Επειδή ωστόσο:

Α)Ως προς την εικονικότητα των συναλλαγών με την στις οικείες εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση της συναλλακτικής ανυπαρξίας του εκδότη και της εικονικότητας των συναλλαγών (ως αναφέρεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου η έναρξη και η επαγγελματική δραστηριότητα της εκδότριας εταιρείας αποτελούν προϊόν πλαστογραφίας και ως υπεύθυνος εκδότης και διακινητής των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ως προέκυψε με την με αριθμ...../2018 απόφαση του Θ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου είναι ο) αφετέρου η προσφεύγουσα εταιρεία τόσο στον έλεγχο όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο και ενώ αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο από το οποίο όντως να τεκμηριώνεται η πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών με την ανύπαρκτη εκδότρια εταιρεία καθώς και η εξόφληση αυτών προς αυτή.

Σημειώνεται ότι όπως προκύπτει και από τα στοιχεία του φακέλου η προσφεύγουσα εταιρεία συστάθηκε την 18/07/2015 ενώ η ημερομηνία έναρξης των υπό κρίση εργασιών ισχυρίζεται ότι ήταν η 04/06/2015, ενώ επίσης από την πλευρά της δεν προσκομίσθηκε κανένα συμφωνητικό μεταξύ αυτής και της εκδότριας εταιρείας, όπως επίσης δεν καταβλήθηκε και ο αντίστοιχος φόρος εργοληπτών. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εξόφληση των τιμολογίων συνολικής αξίας 48.339,00 ευρώ (καθαρής αξίας 39.300,00 πλέον ΦΠΑ 9.039,00 ευρώ) έγινε μετρητοίς διότι τελούσε σε αδυναμία εξόφλησης αυτών μέσω τραπεζικού συστήματος λόγω της τραπεζικής αργίας.

Ως προς την οικονομική κατάσταση της προσφεύγουσας διαπιστώνεται ότι έχει εταιρικό κεφάλαιο 8.000,00 ευρώ και από τα προσκομιζόμενα εμβάσματα προκύπτει επίσης ότι διενεργεί ηλεκτρονικές πληρωμές από τον Σεπτέμβριο του έτους 2015.

Ήτοι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εξόφλησης μετρητοίς του ποσού των 48.000,00 ευρώ λόγω δυσχερειών που προκάλεσε η τραπεζική αργία δεν γίνεται δεκτός καθώς αφενός ορισμένες αποδείξεις πληρωμής έχουν ημερομηνία έκδοσης μεταγενέστερη της τραπεζικής αργίας (βλ. σελίδα 7-9 οικείας έκθεσης ελέγχου), αφετέρου στις προαναφερθείσες αποφάσεις της Διοίκησης σαφώς ορίζεται ότι ο τρόπος πληρωμής μετρητοίς αφορά σε τιμολόγια που έχουν εκδοθεί από 28.6.2015 έως και 19.7.2015, εν προκειμένω τα υπό κρίση τιμολόγια εκδόθηκαν μεταγενέστερα της τραπεζικής αργίας (από 09/08/2015 μέχρι 31/12/2015).

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί πραγματοποίησης των συναλλαγών και καλής πίστης απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Β)Ως προς τα τιμολόγια των συναλλαγών με τον και τον Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα παρακάτω τιμολόγια:

....

A/A	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΡΙΘ. & ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΙΠΟΛΟΓΙΑ	ΑΞΙΑ ΠΡΟ ΦΠΑ σε €	Φ.Π.Α. σε €	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ σε €
-----	-------------------------	---------	-----------------------	-----------	----------------------	-------------	-----------------------

1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)	 , ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ, ΑΦΜ	/2015	ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΟΠΤΟΠΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ ΣΤΟ ΜΟΥΣΙΚΟ- ΓΥΜΝΑΣΙΟ ΛΥΚΕΙΟ ΣΤΗΝ	38.200,00	8.786,00	46.986,00
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)	 , ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ, ΑΦΜ	/2015	ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΤΟΥΒΛΩΝ ΣΤΟ ΜΟΥΣΙΚΟ- ΓΥΜΝΑΣΙΟ ΛΥΚΕΙΟ ΣΤΗΝ	15.000,00	3.450,00	18450,00
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)	 , ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ, ΑΦΜ	/2015	ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΤΟΥΒΛΩΝ ΚΑ ΣΣΕΝΑΖ ΜΕ ΤΑ ΥΛΙΚΑ ΣΤΟ	15.000,00	3.450,00	18450,00
					68.200,00	15.686,00	83.886,00

.....

A/A	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΡΙΘ. & ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΑΞΙΑ ΠΡΟ ΦΠΑ σε €	Φ.Π.Α. σε €	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ σε €
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)	 , ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΣ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ, ΑΦΜ	/2015	ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ ΜΕΤΑ ΥΛΙΚΩΝ ΣΤΟ	7.000,00	1.610,00	8.710,00
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)	 , ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΣ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ, ΑΦΜ	/2015	ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ ΜΕΤΑ ΥΛΙΚΩΝ ΣΤΟ	10000,00	2300,00	12300,00
					17.000,00	3.910,00	21.010,00

έχουν εξοφληθεί ως εξής:

.....

α/ α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚ Ο	ΑΡ./ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ	ΠΟΣΟ σε €	ΑΝΑΛΥΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2015	..... .....	.....	11.200	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΟΠΤΟΠΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ ΣΤΟ

2	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2015	.....	.....	20.200	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΟΠΤΟΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ
3	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2015	.....	.....	10.000	ΜΕΤΡΗΤΑ 10.000€	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΟΠΤΟΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ
4	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2015	.....	.....	30.000	ΜΕΤΡΗΤΑ 30.000€	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΟΠΤΟΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ
5	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	22.498	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΣΤΟ
6	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	23.500	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΟΠΤΟΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ
7	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	42.738	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΟΠΤΟΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ
8	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	5.566	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΟΠΤΟΛΙΝΘΟΔΟΜΩΝ
					165.702		

.....

α/α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΡ./ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ	ΠΟΣΟ σε €	ΑΝΑΛΥΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2015	.....	.....	4.000	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	ΕΝΑΝΤΙ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ

2	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2015	.....	.....	9.800	.....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟ
3	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	7.000	.....	ΕΝΑΝΤΙ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ
4	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	39.000	.....	ΕΝΑΝΤΙ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ
5	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	67.100	.....	ΕΝΑΝΤΙ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ
6	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	/2016	.....	.....	53.000	.....	ΕΝΑΝΤΙ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΠΙΧΡΙΣΜΑΤΩΝ
					179.900		

Ωστόσο ως προς στοιχεία εξόφλησης αυτών αναφέρονται τα εξής:

.....

Ως προς τις επιταγές, προσκομίσθηκε η μπροστινή όψη των επιταγών (μόνο για τις επιταγές με αριθμ. και) ενώ για τις λοιπές επιταγές δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο και επίσης σε κάθε περίπτωση δεν προσκομίσθηκε και τραπεζικό extrait της Τράπεζας ώστε να τεκμηριωθεί η εξόφλησή τους.

-ως προς τις πληρωμές ποσού 2.000,00 ευρώ και 11.001 ευρώ την 15/12/2015 δεν διαπιστώνεται ο δικαιούχος των εμβασμάτων.

Κατόπιν των ανωτέρω η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι η εξόφληση των ως άνω τιμολογίων συνολικής αξίας 83.886,00 ευρώ έχει πραγματοποιηθεί με τραπεζικό μέσο.

.....

Ομοίως η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αντίγραφο των επικαλούμενων επιταγών και επίσης σε κάθε περίπτωση δεν προσκομίσθηκε και τραπεζικό extrait της Τράπεζας ώστε να τεκμηριωθεί η εξόφλησή τους. Τα εμβάσματα ποσού 1.600,00 ευρώ την 22/12/2015 και 2.000,00 ευρώ την 20/01/2016 δεν εξοφλούν τα υπό κρίση τιμολόγια.

Σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι η εξόφληση των ως άνω τιμολογίων συνολικής αξίας 21.010,00 ευρώ έχει πραγματοποιηθεί με τραπεζικό μέσο.

Γ)Ως προς τις δαπάνες μισθοδοσίας. Η προσφεύγουσα έχει καταχωρήσει στα λογιστικά της βιβλία έξοδα προσωπικού 53.091,74 ευρώ. Για την εν λόγω δαπάνη δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά από τα οποία να τεκμηριώνεται το συγκεκριμένο ποσό. Ο έλεγχος προκειμένου να επιβεβαιώσει τις δαπάνες μισθοδοσίας απέστειλε σχετικό αίτημα στον ΕΦΚΑ και σύμφωνα με την με αριθμ...../2021 απάντηση του φορέα, το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών του έτους 2015 ανέρχεται στο ποσό των 3.195,54 ευρώ και το ύψος των αποδοχών των εργαζομένων για το ίδιο διάστημα ανέρχεται στο ποσό των 11.629,74 ευρώ. Ως προς τις ασφαλιστικές εισφορές αναφέρεται ότι εξοφλήθηκαν εκπρόθεσμα εντός του έτους 2016 ως εκ τούτου στο υπό κρίση φορολογικό έτος, δεν δύναται να εκπέσει το συγκεκριμένο ποσό, ως προς τους μισθούς για το ποσό των 11.629,74 ευρώ δεδομένου ότι επιβεβαιώνεται από τον ασφαλιστικό φορέα και δεδομένου ότι για το υπό κρίση φορολογικό έτος, για την έκπτωση των μισθών δεν απαιτείται η πληρωμή αυτού με τραπεζικό μέσο, το εν λόγω ποσό δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα του υπό κρίση φορολογικού έτους και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς δεκτός.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/12/2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων,
..... επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **04/02/2022** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας **με ΑΦΜ**, και την τροποποίηση της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων ως εξής:

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

Φορολογικό έτος 2015

Φορολογική αναμόρφωση Λογαριασμού "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	Διαφορά
	(1)	(2)	(3)	(3)-(1)
κέρδη χρήσης				0,00
ζημιιά χρήσης	-21.568,28	-21.568,28	-21.568,28	0,00
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημιιάς αφαιρούνται				
1. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	73,36	73,36	73,36	0,00
Επιπλέον Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	0	177.518,48	165.888,74	165.888,74
Σύνολο κερδών		156.023,56	144.393,82	144.393,82
Υπόλοιπο ζημιών	-21.494,92			
Ποσό που φορολογήθηκε από προηγ. χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων	0,00	0,00	0,00	0,00
Κέρδη φορολογικού έτους	0,00	156.023,56	144.393,82	144.393,82
Ζημιιά φορολογικού έτους	-21.494,92			
Κέρδη	0,00	156.023,56	144.393,82	144.393,82
ζημιιά				
Ζημιιά παρελθουσών χρήσεων				
Κέρδη μετά την φορολογική αναμόρφωση	0,00	156.023,56	144.393,82	144.393,82
Ζημιιά μετά την φορολογική αναμόρφωση	-21.494,92			
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΤΕΛΩΝ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	Διαφορά

Φορολογικά κέρδη		0,00	156.023,56	144.393,82	144.393,82
Ζημιά		21.494,92			
α. Φόρος που αναλογεί 29%		0,00	45.246,83	41.874,21	41.874,21
ζ. Υπόλοιπο φορολογικής υποχρέωσης		0,00	45.246,83	41.874,21	41.874,21
η. Μείον φόρος προκαταβλήθηκε		5.191,64	5.191,64	5.191,64	0,00
θ. Μείον φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση		0,00	0,00	0,00	0,00
ιζ. Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό					0,00
ιη. Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		-5.191,64	40.055,19	36.682,57	41.874,21
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ					0,00
ιθ. Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους		0,00	0,00	0,00	0,00
(κ) Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		0,00	0,00	0,00	0,00
(κα) Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,00	0,00	0,00	0,00
(κυ) Τέλος επιτηδεύματος άρθρο 31 του ν.3986/2011		416,67	416,67	416,67	0,00
(κδ) άθροισμα		416,67	416,67	416,67	0,00
(κε) Χρεωστικό ποσό		-4.774,97	40.471,86	37.099,24	41.874,21
(κστ) Πιστωτικό ποσό					0,00
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		-4.774,97	40.471,86	37.099,24	41.874,21
Πιστωτικό ποσό προς επιστροφή		4.774,97	4.774,97	4.774,97	0,00
ΠΡΟΣΤΙΜΑ					0,00

(κη) Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης		22.623,42	20.937,10	20.937,10
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	0,00	67.870,25	58.036,34	58.036,34

(τροποποίηση της με αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.