



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 6/6/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **2243**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 4-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... & ΣΙΑ ΟΕ» με ΑΦΜ, με έδρα την περιοχή ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		24-12-2021	Εισόδημα	2015	18.984,47€
2		24-12-2021	Εισόδημα	2016	9.676,08€
3		24-12-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2015	1.797,18€
4		24-12-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2016	-
5		24-12-2021	Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013	1/1 - 31/12/2015	100,00€

6		24-12-2021	Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013	1/1 – 31/12/2016	100,00€
---	------	------------	--	------------------	---------

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ., αντίστοιχα, φορολογικών περιόδων 1/1 – 31/12/2015 και 1/1 – 31/12/2016, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 24-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 4-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΣΙΑ ΟΕ» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. / 24-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 12.656,31€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 6.328,16€.

Με την με αριθ. / 24-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 6.450,72€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 3.225,36€.

Με την με αριθ. / 24-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 1.382,45€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 414,73€.

Με την με αριθ. / 24-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία μείωση πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. από ποσό 4.150,00€ σε ποσό 1.115,72€, ήτοι μείωση ποσού 3.034,28€.

Με την με αριθ. / 24-12-2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο, συνολικού ποσού 100,00€, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, ήτοι συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την με αριθ. / 24-12-2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο, συνολικού ποσού 100,00€, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, ήτοι συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ., φορολογικών περιόδων 1/1 – 31/12/2015 και 1/1 – 31/12/2016, αντίστοιχα, εκδόθηκαν με βάση τις από 24-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, δυνάμει της με αριθ. / 31-5-2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου. Ειδικότερα, από τον έλεγχο των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, των ανωτέρω φορολογικών περιόδων, κατόπιν ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν σύμφωνα με την με αριθ. Α.1293/2019 Απόφαση της ΑΑΔΕ εντοπίστηκαν αγορές και δαπάνες άνω των 500,00€, οι οποίες δεν είχαν εξοφληθεί με τη χρήση τραπεζικών μέσων και δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης βάσει των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167). Επιπρόσθετα, εντοπίστηκαν δαπάνες, που κρίθηκαν ως μη παραγωγικές για την επιχείρηση δεδομένου ότι είτε δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, είτε αφορούσαν προσωπικές δαπάνες των εταίρων.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ. /2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, στο οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε με το με αριθ. πρωτ. /2021 απαντητικό υπόμνημα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των από 24-12-2021 οικείων εκθέσεων ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) καθώς και των σχετικών εγκύκλιων οδηγιών (ΠΟΛ 1216/2014, ΠΟΛ 1155/2016) και κακή εκτίμηση των κρίσιμων αποδεικτικών στοιχείων.
2. Επικουρικά, οι δαπάνες που εξοφλήθηκαν με κατάθεση μετρητών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά παρέκκλιση των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, λόγω της επιβολής της τραπεζικής αργίας και της δυσχέρειας των τραπεζικών συναλλαγών λόγω περιορισμών στην κίνηση κεφαλαίων «capital controls».
3. Εσφαλμένη και πλημμελής η αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου, κατά παράβαση του νόμου με αποτέλεσμα οι προσβαλλόμενες πράξεις να καθίστανται ακυρωτέες ως μη νόμιμες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξερευθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους

κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/ 23-7-2013) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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 συνήθειες 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.

Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) ...
- 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,
- ...
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/ 1-10-2014 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες 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. 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 ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

...

Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ.

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.

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.

...

7. Επίσης, διευκρινίζεται ότι με τραπεζικό μέσο πληρωμής αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται, μερικά ή ολικά και οι συναλλαγές αξίας άνω των €500, στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Δηλαδή, ο αντιπρόσωπος – εντολοδόχος πρέπει να πληρωθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και να αποδώσει το προϊόν της πώλησης (ποσό) στον εντολέα του, εφόσον προκύπτει αξία άνω των €500 ανά εκκαθάριση μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

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.

...

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.

...

12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά.».

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 των 500 ευρώ» αναφέρεται ότι: «Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της αριθμ. ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκυκλίου μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σε περίπτωση αγοράς αγαθών που παραδίδονται από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς (ταχυμεταφορέας - courier - «εισπράκτορας για λογαριασμό τρίτων») με αντικαταβολή του τιμήματος χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, τότε η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς αναγράφει στο «συνοδευτικό δελτίο ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ) που υποχρεούται να εκδίδει με βάση τον Κανονισμό Γενικών Αδειών (αριθμ. Απόφ. 686/064 της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων - Ε.Ε.Τ.Τ. /ΦΕΚ 1700Β'/10.07.2013) τον αριθμό και την ημερομηνία του τιμολογίου που εξοφλείται και το ακριβές ποσό των μετρητών που παραλαμβάνει. Η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς έχει την υποχρέωση να καταθέσει συνολικά τα ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας εντολέα - πωλητή, εντός δύο (2) ημερών από την έκδοση του ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ. Το αντίγραφο του «συνοδευτικού δελτίου ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ.) που παραδίδεται στον αγοραστή των αγαθών και αναγράφει το ποσό που αυτός κατέβαλε διαφυλάσσεται μέχρι το χρόνο παραγραφής της χρήσης μέσα στην οποία το έλαβε.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις που οι συναλλαγές πραγματοποιούνται μέσω εμπορικών αντιπροσώπων ή εισπρακτόρων, κ.λπ.

3. Κατόπιν των ανωτέρω και για λόγους ορθής εφαρμογής των πιο πάνω, ανακαλείται η παράγραφος 9 της ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκυκλίου μας.

4. Με το άρθρο 1 του ν.3862/2010, με τις διατάξεις του οποίου ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία η Οδηγία 2007/64/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 13ης Νοεμβρίου 2007 «για τις υπηρεσίες πληρωμών στην εσωτερική αγορά, την τροποποίηση των Οδηγιών 97/7/ΕΚ, 2002/60/ΕΚ και 2006/48/ΕΚ και την κατάργηση της Οδηγίας 97/5/ΕΚ (ΕΕ L 319)», ορίζεται ότι με τις διατάξεις της παρ.2 του ίδιου 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).

5. Τέλος, διευκρινίζεται ότι στην ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκύκλιο μας, δεν αναφέρεται ότι ο λογαριασμός στον οποίο θα καταβάλλονται τα οφειλόμενα ποσά πρέπει είναι εμπορικός λογαριασμός. Κατά συνέπεια σε περίπτωση που ο δικαιούχος των αμοιβών είναι φυσικό πρόσωπο που δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα αρκεί η καταβολή σε απλό λογαριασμό.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1143/ 3-7-2015 «Εξόφληση δαπανών κατά το χρονικό διάστημα της τραπεζικής αργίας που ορίζεται από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65Α' /28.06.2015)» αναφέρεται ότι: «...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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1153/15-7-2015 «Εξόφληση δαπανών κατά την παράταση της διάρκειας της τραπεζικής αργίας που ορίζεται από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65 Α' /28.06.2015).» αναφέρεται ότι: «...τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1143/3.7.2015 εγκυκλιό μας σχετικά με την έκπτωση των δαπανών που αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών και εξοφλούνται στη διάρκεια της προβλεπόμενης από την Π.Ν.Π. (ΦΕΚ 65Α' /28.06.2015) τραπεζικής αργίας χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατά παρέκκλιση των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 , ισχύουν και κατά το χρονικό διάστημα ισχύος κάθε μεταγενέστερης παράτασης της διάρκειας της αργίας αυτής.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1055/2016 «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους» αναφέρεται ότι: «2 ...

Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι 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 εταιρίας 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.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο

λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή – πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπαισιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του ν.4172/2013, παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση.

6. Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2066/ 8-5-2020 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ με θέμα «Εξόφληση δαπανών για στοιχεία που εκδόθηκαν κατά το χρονικό διάστημα της τραπεζικής αργίας που ορίζεται από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65Α' /28.06.2015) και κάθε παράταση αυτής.» αναφέρεται ότι: «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.».

- Φορολογικό έτος 2015

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην από 24-12-2021 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, εντοπίστηκαν αγορές και δαπάνες άνω των 500,00€, οι οποίες δεν είχαν εξοφληθεί με τη χρήση τραπεζικών μέσων και δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης βάσει των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167). Οι αγορές αυτές για το φορολογικό έτος 2015 ανέρχονταν στο ποσό των 41.828,91€ πλέον ΦΠΑ 7.402,71€. Επιπρόσθετα, εντοπίστηκαν δαπάνες που κρίθηκαν ως μη παραγωγικές για την επιχείρηση δεδομένου ότι είτε δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, είτε αφορούσαν προσωπικές δαπάνες των εταίρων. Πρόκειται για δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 8.668,05€ πλέον ΦΠΑ 1.819,31€ για το φορολογικό έτος 2015.

Συνεπώς, το σύνολο των μη εκπιπόμενων δαπανών, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε σε ποσό συνολικής καθαρής αξίας, ύψους 50.496,96€.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, στο οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε με το με αριθ. πρωτ./2021 απαντητικό υπόμνημα.

Επειδή, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το με αριθ. πρωτ./2021 απαντητικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας προέβη σε αναδιαμόρφωση του συνολικού ποσού των μη εκπιπόμενων δαπανών, το οποίο αναδιαμορφώθηκε στο ποσό των 48.040,89€.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας επικαλείται το γεγονός ότι υφίσταται από την πλευρά του ελέγχου εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) καθώς και των σχετικών εγκύκλιων οδηγιών (ΠΟΛ 1216/2014, ΠΟΛ 1155/2016) και κακή εκτίμηση των κρίσιμων αποδεικτικών στοιχείων.

Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού της προσκόμισε τόσο στον έλεγχο με το με αριθ. πρωτ./2021 απαντητικό υπόμνημα επί του με αριθ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας:

1) Την από 25/11/2021 βεβαίωση της επιχείρησης «..... ΑΕΒΕ», στην οποία αναφέρεται ότι: «Βεβαιώνουμε ότι ο πελάτης με την επωνυμία ΣΙΑ Ο.Ε. με Α.Φ.Μ και

δραστηριότητα , πραγματοποίησε αγορές από το κατάστημά μας
.....

Οι εξοφλήσεις των παραστατικών, τόσο της ως άνω εταιρείας, όσο και των υπόλοιπων πελατών μας, που διενεργήθηκαν με μετρητά κατά την περίοδο 01/01/2015-31/12/2015, κατατέθηκαν μέσω των χρηματοποστολών του καταστήματος στους λογαριασμούς που τηρεί η ΑΕΒΕ στην τράπεζα».

2) Αντίγραφο καρτέλας κίνησης της εταιρείας «..... ΑΕΒΕ», περιόδου 1/1/2015 - 31/12/2015.

Επειδή, τα χρηματικά ποσά που εισέπραξε η εταιρεία προμηθευτής «..... ΑΕΒΕ» από την προσφεύγουσα εταιρεία κατατέθηκαν από την ίδια σε τραπεζικούς της λογαριασμούς της τράπεζας Πειραιώς.

Επειδή, από τη γραμματική διατύπωση των ανωτέρω διατάξεων και εγκυκλίων, ο νόμος απαιτεί η εξόφληση των παραστατικών να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς ωστόσο να υφίσταται διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να τίθεται ως προϋπόθεση, όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, τα κατωτέρω φορολογικά στοιχεία δαπανών εκδόσεως της εταιρείας προμηθευτή «..... ΑΕΒΕ», ήτοι:

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΓΟΡΕΣ 23%	ΑΓΟΡΕΣ 13%	ΦΠΑ 23%	ΦΠΑ 13%
9/1/2015		METPO	202,06	337,26	46,47	43,84
15/1/2015		METPO	1.118,91	689,06	145,46	89,58
3/2/2015		METPO	904,90	659,44	117,64	85,73
17/2/2015		METPO	1.086,87	592,37	249,98	77,01
3/3/2015		METPO	698,11	889,20	160,57	115,60
10/3/2015		METPO	163,34	468,24	37,57	60,87
18/3/2015		METPO	319,04	762,75	73,38	99,16
1/4/2015		METPO	989,47	477,83	227,58	62,12
7/4/2015		METPO	1.744,05		401,13	
7/4/2015		METPO	269,44	732,90	61,97	95,28
21/4/2015		METPO	1.204,64	686,79	277,07	89,28
28/4/2015		METPO	248,98	332,28	57,27	43,20
28/4/2015		METPO	924,96		212,74	
5/5/2015		METPO	1.690,64	540,85	388,85	70,31
12/5/2015		METPO	800,37	586,19	184,09	76,20
19/5/2015		METPO	992,42	519,99	228,26	67,60
26/5/2015		METPO	1.437,98	605,76	330,74	78,75
2/6/2015		METPO	1.398,09	649,77	321,56	84,47
9/6/2015		METPO	1.556,42	798,82	357,98	103,85
16/6/2015		METPO	1.235,87	561,84	284,25	73,04

23/6/2015		ΜΕΤΡΟ	1.070,05	417,52	246,11	54,28
ΣΥΝΟΛΟ			20.056,61	11.308,86	4.410,67	1.470,17

συνολικής καθαρής αξίας, ποσού **31.365,47€** (20.056,61€ + 11.308,86€) θα εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, η εξόφληση του με αριθ. τιμολογίου εκδόσεως του προμηθευτή, καθαρής αξίας 510,00€, πλέον Φ.Π.Α. 23% 117,30€, έλαβε χώρα την 15-7-2015, ήτοι εντός του χρονικού διαστήματος της τραπεζικής αργίας (28/6/2015 – 19/7/2015).

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) και τα όσα αναφέρονται στην με αριθ. Ε.2066/ 8-5-2020 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ, η καθαρή αξία του με αριθ. / 15-7-2015 τιμολογίου εκδόσεως του προμηθευτή, ποσού **510,00€** θα εκπεστεί από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας.

Συνεπώς, κατόπιν των ανωτέρω, ο προσδιορισμός των μη εκπιπόμενων δαπανών καθώς και των αποτελεσμάτων, φορολογικού έτους 2015, υπολογίζεται με βάση την παρούσα Απόφαση της Υπηρεσίας μας ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015	
	Καθαρή Αξία
Μη εκπιπόμενες δαπάνες βάσει ελέγχου	48.040,89€
(Μείον) Δαπάνες, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας, βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	31.875,47€
Λογιστικές διαφορές βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	16.165,43€

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015	
Κέρδη χρήσης βάσει δήλωσης	4.325,82€
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	16.165,43€
Σύνολο Κερδών μετά την φορολογική αναμόρφωση	20.491,25€

- Φορολογικό έτος 2016

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην από 24-12-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. / 24-12-2021 προσβαλλόμενη πράξη, φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Φ.Π.Α.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 7-11-2000) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή

υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

...

4. Δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) ...,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.

[...]

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

§1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία εξέπεσε δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248) καθώς και δαπάνες που δεν είχε το δικαίωμα έκπτωσης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 του ν.2859/2000, συνολικής καθαρής αξίας 8.668,05€ πλέον ΦΠΑ 1.819,31€, αναφορικά με την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2015 και συνολικής καθαρής αξίας 3.081,22€ πλέον ΦΠΑ 730,33€, αναφορικά με την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2016.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην από 24-12-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, επί της οποίας εδράζονται οι με αριθ. / 24-12-2021 και / 24-12-2021, αντίστοιχα, προσβαλλόμενες πράξεις, φορολογικών περιόδων 1/1 – 31/12/2015 και 1/1 – 31/12/2016, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, αναφορικά με την υποβολή ανακριβών δηλώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του ν.4174/2013, φορολογικών περιόδων 1/1 -31/12/2015 και 1/1 – 31/12/2016, αντίστοιχα, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 4-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «... & ΣΙΑ ΟΕ» με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) την τροποποίηση της κάτωθι πράξης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
1		24-12-2021	Εισόδημα	2015

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

και

Β) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
1		24-12-2021	Εισόδημα	2016
2		24-12-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2015
3		24-12-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2016
4		24-12-2021	Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013	1/1 - 31/12/2015
5		24-12-2021	Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013	1/1 - 31/12/2016

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης / 24-12-2021) Φορ. Έτους 2015

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015	
	Καθαρή Αξία
Μη εκπιπόμενες δαπάνες βάσει ελέγχου	48.040,89€
(Μείον) Δαπάνες, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας, βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	31.875,47€
Λογιστικές διαφορές βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	16.165,43€

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015	
Κέρδη χρήσης βάσει δήλωσης	4.325,82€
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	16.165,43€
Σύνολο Κερδών μετά την φορολογική αναμόρφωση	20.491,25€

Υπολογισμός φόρου

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Παρούσας Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη	4.325,82€	52.366,72€	20.491,25€	16.165,43€
Υπόλοιπο φορολογικής υποχρέωσης	1.124,71€	13.781,02€	5.327,73€	4.203,02€
Μείον: Φόρος που προκαταβλήθηκε (I)	609,08€	609,08€	609,08€	0,00€
Μείον: Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση (II)	700,00€	700,00€	700,00€	0,00€
Σύνολο (I + II)	1.309,08€	1.309,08€	1.309,08€	0,00€
Πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό	184,37€	0,00€	0,00€	4.203,02€
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	0,00€	12.471,94€	4.018,65€	
Λοιπά Ποσά				
Πλέον: Προκαταβολή φόρου τρέχοντος έτους (III)	143,53€	143,53€	143,53€	0,00€
Πλέον: Τέλος επιτηδεύματος (άρθρ.31 ν.3986/2011) (IV)	1.000,00€	1.000,00€	1.000,00€	0,00€
Σύνολο (III + IV)	1.143,53€	1.143,53€	1.143,53€	0,00€
Χρεωστικό ποσό	959,16€	13.615,47€	5.162,18€	4.203,02€
Πιστωτικό ποσό	-	-	-	-
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	959,16€	13.615,47€	5.162,18€	4.203,02€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	-	6.328,16€	2.101,51€	2.101,51€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	959,16€	19.943,63	7.263,69€	6.304,53€

2. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 24-12-2021) Φορ. Έτους 2016

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

Διαφορά φόρου	6.450,72€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	3.225,36€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.676,08€

3. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 24-12-2021) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2015

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	1.382,45€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	414,73€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	1.797,18€
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	61,17€

4. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης / 24-12-2021) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2016

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	-
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	-
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	-
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	- 3.034,28€

5. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης / 24-12-2021) ΦΟΡ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1 – 31/12/2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 100,00€

6. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης / 24-12-2021) ΦΟΡ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1 – 31/12/2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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