



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης: 2056

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της ατομικής επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, με έδρα στην Αθήνα, οδός, κατά της υπ' αριθ. -15.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. -15.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με

ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα βάσει της Α.1012/2022, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /15.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου ποσού 39.475,47 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 19.737,74€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.329,71€, ήτοι συνολικό ποσό 67.542,92€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 15/12/2021 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η οποία εκδόθηκε κατόπιν του ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμό/05.08.2021 Εντολής Ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα, (η οποία στις 18/11/2021 τροποποιήθηκε λόγω αλλαγής ελεγκτού), με ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2015 έως 31/12/2015.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αφορμή για την έκδοση της ανωτέρω εντολής ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 21-07-2021 έγγραφο (Δελτίο Πληροφοριών) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με συνημμένη την από 16/07/2021 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε), που αφορά την προσφεύγουσα εταιρεία. Σύμφωνα με την παραπάνω έκθεση η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει λάβει και έχει καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της, δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών ως ακολούθως:

- α) οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., άνω των 500,00 € χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και
- β) τριάντα οκτώ (38) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., άνω των 500,00 € χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης με Α.Φ.Μ., κατασχέθηκαν από την ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ με την με αριθμό /3-6-2021 έκθεση κατάσχεσης.

Ακολούθως, απεστάλη από την Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών στην προσφεύγουσα, η με αριθμό πρωτ. /2021 πρόσκληση μερικού ελέγχου, καθώς και η με αριθμό πρωτ. /2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397,398 του Ν.4512/2018. Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και η εξουσιοδοτημένη λογίστρια της εταιρείας Τερζόγλου Αποστολία έθεσε στη διάθεση του ελέγχου το τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, και τις Α.Π.Δ.. Τα παραστατικά δαπανών, εσόδων και ότι ζητήθηκε από τον έλεγχο εστάλησαν μέσω email.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, για τη χρήση 2015:

α) από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., τα φορολογικά στοιχεία, όπως αυτά αναγράφονται στον κατωτέρω πίνακα:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡ/ΝΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΠΟΣΟ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	4.233,60	973,73	5.207,33
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	4.050,00	931,50	4.981,50
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	5.832,00	1.341,36	7.173,36
4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	5.011,20	1.152,58	6.163,78
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	4.212,00	968,76	5.180,76
6	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	4.536,00	1.043,28	5.579,28
7	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	6.004,80	1.381,11	7.385,91
8	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Α	.....	4.262,40	980,36	5.242,76
	ΣΥΝΟΛΟ		38.142,00	8.772,68	46.914,68

β) από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ. τα φορολογικά στοιχεία, όπως αυτά αναγράφονται στον κατωτέρω πίνακα:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡ/ΝΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΠΟΣΟ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	600,00	138,00	738,00
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.960,00	450,80	2.410,80
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
6	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	870,00	200,10	1.070,10
7	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
8	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	870,00	200,10	1.070,10
9	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.960,00	450,80	2.410,80
10	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.340,20	308,20	1.648,20
11	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
12	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
13	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.340,00	308,20	1.648,20
14	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.960,00	450,80	2.410,80
15	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
16	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
17	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.960,00	450,80	2.410,80
18	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.340,00	308,20	1.648,20
19	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	2.940,00	676,20	3.616,20
20	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
21	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.340,00	308,20	1.648,20
22	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
23	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
24	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	680,32	156,47	836,79
25	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	2.500,00	575,00	3.075,00
26	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.960,00	450,80	2.410,80
27	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	2.080,00	478,40	2.558,40

28	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.400,00	782,00	4.182,00
29	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	2.080,00	478,40	2.558,40
30	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	2.365,00	543,95	2.908,95
31	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	2.500,00	575,00	3.075,00
32	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	2.500,00	575,00	3.075,00
33	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.257,00	749,11	4.006,11
34	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	2.715,00	624,45	3.339,45
35	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	2.365,00	543,95	2.908,95
36	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	2.715,00	624,45	3.339,45
37	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	.....	1.313,00	301,99	1.614,99
38	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	.....	3.540,00	814,20	4.354,20
	ΣΥΝΟΛΟ		91.850.52	21.125.37	112.975,89

Τα ανωτέρω τιμολόγια αφορούν κυρίως ελεύθερη διανομή διαφημιστικού υλικού και δημιουργία, επιμέλεια, παραγωγή και εκτύπωση 2πτυχου εντύπου. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο εξόφλησης των παραπάνω τιμολογίων (τυχόν αξιόγραφα, στοιχεία της τράπεζας, καταθετήρια σε περίπτωση κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας επιχείρησης κ.λ.π.). και από την άρση του τραπεζικού απορρήτου δεν προέκυψαν χρεώσεις λογαριασμών, προκειμένου να εξοφληθούν δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το συνολικό ποσό των 129.992,52€ πλέον ΦΠΑ 29.898,05 € των παραπάνω αγορών-δαπανών και προσδιόρισε τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου 2015 όπως αυτά προέκυψαν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη των παραπάνω λογιστικών διαφορών και προσδιόρισε τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 σε 67.542,92€.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Αυθαίρετο - ανατιπολόγητο και μη νόμιμο της κρίσεως της φορολογικής αρχής – έλλειψη ειδικής αιτιολογίας. Η έκθεση ελέγχου είναι ανατιπολόγητη, αόριστη και ως εκ τούτου νομικά πλημμελής, αναπόδεικτη και ακυρωτέα.

2. Η φορολογική Αρχή δεν απέδειξε τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου.

3. Εσφαλμένη η μη αναγνώριση της έκπτωσης επιχειρηματικών δαπανών κατ' εφαρμογή του άρθρου 23 περ. β' του Ν. 4172/2013.

Μη νόμιμα η Φορολογική Αρχή καταλογίζει λογιστικές διαφορές για τιμολόγια εκδόσεως διαφόρων προμηθευτών , για τα οποία δεν αμφισβητείται η γνησιότητα των αλλά αντίθετα συντρέχουν όλες οι νόμιμες προϋποθέσεις για την αναγνώριση των δαπανών σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 22 του Ν.4172/2013. Επίσης, κατά το θέρος του 2015, με την πλήρη κατάρρευση του τραπεζικού συστήματος, η εξόφληση των επίδικων τιμολογίων με μετρητά αποτελούσε μονόδρομο. Για την αντιμετώπιση του συγκεκριμένου ζητήματος εκδόθηκε η ΠΟΛ.1143/2015 κι έπειτα η Ε2066/2020.

4. Παραβίαση των συνταγματικών αρχών της φορολογικής ισότητας και αναλογικότητας.

5. Η πράξη επιβολής φόρου και προστίμου φορολογίας εισοδήματος αφορά έτος και χρήση παραγεγραμμένη.

Επειδή, στην Απόφαση Α 1012/2022 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζεται:

«Οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής, κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από τις 24 έως και τις 31 Ιανουαρίου 2022, παρατείνονται μέχρι και τις 4 Φεβρουαρίου 2022, για τα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα και οντότητες ή τους πληρεξουσίους και εκπροσώπους αυτών, που έχουν την κύρια κατοικία ή κύρια εγκατάσταση (έδρα) στις Περιφέρειες Αττικής, Κρήτης και Νοτίου Αιγαίου, στις Περιφερειακές Ενότητες Βοιωτίας και Εύβοιας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας, στην Περιφερειακή Ενότητα Σποράδων της Περιφέρειας Θεσσαλίας και στο Δήμο Λοκρών της Περιφερειακής Ενότητας Φθιώτιδας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας.»

Επειδή, η προθεσμία υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής έληγε τις 24/01/2022, βάσει της ανωτέρω απόφασης παραδεκτώς υποβλήθηκε στις 28/01/2022.

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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

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

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

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 « Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«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, στην ΠΟΛ. 1216/2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» διευκρινίστηκε 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 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.»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1143/2015 Εξόφληση δαπανών κατά το χρονικό διάστημα της τραπεζικής αργίας που ορίζεται από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» ορίζεται ότι:

«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, στην Ε2066/2020 «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» ορίζεται ότι:

«Με την ΠΟΛ.1143/03-07-2015 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, στο άρθρο 36 παρ. 1 του ν.4174/2013 « Παραγραφή» ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος , ο έλεγχος δεν αναγνώρισε αγορές και δαπάνες της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015 καθαρής αξίας 129.992,52€ λόγω παράβασης της διάταξης της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013, ήτοι λόγω μη εξόφλησης αυτών μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, η διάταξη της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 ορίζει σαφώς τη μη έκπτωση δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500€, για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής από τον λήπτη των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεν έχουν εκδοθεί τιμολόγια κατά το χρονικό διάστημα από 28.06.15 και έως τη λήξη της προβλεπόμενης από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65Α' /28.06.2015) τραπεζικής αργίας, ήτοι 19.07.2015.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παραβιάζονται οι συνταγματικές αρχές της φορολογικής ισότητας και αναλογικότητας, δεδομένου ότι ενώ σκοπός είναι η πάταξη του φαινομένου των εικονικών συναλλαγών , το αποτέλεσμα είναι να μην αναγνωρίζεται η έκπτωση δαπανών οι οποίες είναι πραγματικές.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει-κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι

παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26, παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95, παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, ΣτΕ2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η φορολογική αρχή δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς την επιβολή ή μη του εκάστοτε επιβαλλόμενου φόρου ή προστίμου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/12/2021 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φα σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και την επικύρωση της υπ' αριθμό /15.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015.

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

Φορολογικό έτος 2015

Υπ' αριθμό /15.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο Εισόδημα	του υπόχρεου	8.836,06	138.828,58	129.992,52
	της συζύγου	2.895,18	2.895,18	
Υπόλοιπο Φόρου	πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	1.379,43	40.854,90	39.475,47
Προκαταβολή Φόρου		1.359,53	1.359,53	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			19.737,74	19.737,74
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης			8.329,71	8.329,71
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		2.738,96	70.281,88	67.542,92

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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