



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1369

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 ...4/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ ...9/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **28-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (.....) του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου επί της οδού, ΤΚ, κατά :

α) της με αριθμ./.../28-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014 και β) της με αριθμ./.../28-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /πράξη επιβολής

προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **28-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/.../28-12-2021 προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 19.116,99€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 9.558,50 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.021,31€, ήτοι συνολικό ποσό **30.696,80€**, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης ύψους 67.352,63€.

Με την με αριθμό/.../28-12-2021 προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 58.566,24€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 29.283,12 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 11.530,57€, ήτοι συνολικό ποσό **99.379,93€**, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης ύψους 186.431,21€.

Δυνάμει της υπ' αριθ. ../2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, η οποία αντικατέστησε τη με αρ. εντολή ../2018, διενεργήθηκε έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος της φορολογικής περιόδου 01-01-2014 έως 31-12-2015, σύμφωνα με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΠΟΛ 1293/2019. Αιτία για την έκδοση της εντολής ελέγχου υπήρξε η από 25.04.2017 με αρ. πρωτ. Έκθεση Ελέγχου – Πορισματική Αναφορά – Β1 της ΕΛ.Υ.Τ Σύμφωνα με την οποία: «...η ελεγχόμενη δεν είναι πραγματικός κύριος των εμπορευμάτων που εισάγει, αλλά λειτουργεί ως ενδιάμεσος για λογαριασμό τρίτων επιχειρήσεων (με έδρα τη Βουλγαρία), επομένως καταστρατηγεί το ευνοϊκό Καθεστώς (42), καθώς, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ενδοκοινοτική παράδοση να γίνεται «εξ επαχθούς» αιτίας, ήτοι να πρόκειται για κανονική πώληση (μεταβίβαση της κυριότητας των αγαθών επί πληρωμή της πραγματικής αξίας), άλλως δεν έχει νόημα η έκδοση τιμολογίου πώλησης και η διατραπεζική εξόφληση αυτού (...). Επομένως, βάσει των ως άνω στοιχείων, προκύπτει ότι τόσο τα τιμολόγια που προσκόμισε η για τον

τελωνισμό των εμπορευμάτων, όσο και αυτά που εξέδωσε στη συνέχεια, προκειμένου να εμφανίσει ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς τη Βουλγαρία, είναι εικονικά, υπό την έννοια ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν «από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο (...)». Επίσης, οι δηλωθείσες δασμολογητέες αξίες κατά την εισαγωγή υπολείπονται κατά πολύ αυτών που προκύπτουν από την εφαρμογή των κατώτατων τιμών («Κατώφλια επικινδυνότητας», ήτοι το μισό της «εύλογης τιμής» - μέσης τιμής εισαγωγών πανευρωπαϊκά), όπως το αριθ. πρωτ.».

Αφού επιδόθηκε η με αρ. πρωτ./27-08-2020 Γνωστοποίηση έκδοσης εντολής και η με αρ.Πρόσκληση στην ελεγχόμενη, αυτή ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας τα βιβλία, αντίγραφα των στοιχείων που αφορούν στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις – αποκτήσεις, καθώς και στις εισαγωγές από Κίνα. Δεν προσκόμισε τα στοιχεία που αφορούν στις με αρ. καιΔιασαφήσεις, αλλά και τις σχετικές με αυτές ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Ο έλεγχος έχει στη διάθεσή του μόνο αντίγραφα των τιμολογίων με αρ./21.09.2015 και25.09.2015 που αφορούν στις παραπάνω δύο διασαφήσεις. Από τα προσκομισθέντα, αλλά και από κάθε στοιχείο που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος προχώρησε στις προβλεπόμενες επαληθεύσεις της ΠΟΛ1293/19. Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων παραστατικών σε συνδυασμό με τα αναγραφόμενα στα λογιστικά αρχεία (βιβλία), διαπιστώθηκε η πληρωμή ορισμένων παραστατικών καθαρής αξίας άνω των 500,00€ να έγινε με μετρητά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 περίπτωση β' του ν.4172/2013 και των ΠΟΛ.1216/2014 ΚΑΙ 1079/2015. Πρόκειται για τα παραστατικά για τα οποία η επιχείρηση δεν απέδειξε την τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και συνεπώς θεωρούνται μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες.

Πιο συγκεκριμένα, πρόκειται για αγορές εμπορευμάτων που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη από την Κίνα και οι οποίες έως και τη σύνταξη της παρούσας φαίνεται να μην έχουν αποπληρωθεί με τραπεζικό μέσο. Ο έλεγχος κατέληξε ότι ορισμένες από τις αγορές από Κίνα έχουν αποπληρωθεί με μέσο διαφορετικό από τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β' του ν. 4172/2013. Συνεπώς, συμπεριέλαβε τις αγορές αυτές στις λογιστικές διαφορές ελέγχου.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.4174/13 το με αριθ. 217/2021 σημείωμα διαπιστώσεων μαζί με τις πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου Εισοδήματος, με το οποίο κλήθηκε η ελεγχόμενη να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με τα παραπάνω εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή τους. Η επίδοση του σημειώματος στην ελεγχόμενη, έγινε στα γραφεία της υπηρεσίας τους, στις 29-11-2021. Στις 20.12.2021 η ελεγχόμενη υπέβαλε στην υπηρεσία το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα με τις απόψεις της. Κατόπιν όλων των ανωτέρω, συντάχθηκαν οι από 30-12-2021 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου ΦΠΑ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις για τους παρακάτω λόγους :

-Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

-Αμφισβήτηση των πορισμάτων του ελέγχου αναφορικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, που αναφέρονται στο άρθρο 23 του ν. 4172/13 καθώς και των δαπανών προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων σύμφωνα με το άρθρο 23 περίπτωση β' του ν.4174/13 και των ΠΟΛ1216/14 και 1079/15

-Αμφισβήτηση νομιμότητας επανελέγχου ελλείψει συμπληρωματικών στοιχείων

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, στην παρ. 1 & 2 του αρ. 36 του Ν. 4174/2013 ορίζεται : «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.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: (α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας. β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση, γ).....δ).....ε).....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του αρ. 67 του Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος): «Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή...3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή εξέδωσε την αριθμ./.../28-12-2021 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 μετά το χρόνο της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, κατ' επίκληση του αιτήματος διοικητικής συνδρομής προς τη Βουλγαρία, οι διαφορές δε που προέκυψαν με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη αφορούν μη αναγνώριση αγορών, λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής (άρθρο 23 ν. 4172/2013) στο πλαίσιο του ελέγχου με τις γενικές διατάξεις και όχι ως συνέπεια της απάντησης της βουλγαρικής αρχής. Το επικαλούμενο δε αίτημα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής στο πλαίσιο του Κανονισμού 904/2010/ΕΕ "Διοικητική Συνεργασία και καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ" προς τις βουλγαρικές αρχές, που απέστειλε η ΕΛΥΤ Θεσσαλονίκης, μέσω της Διεύθυνσης Ελέγχων-Τμήμα ΣΤ' της ΓΓΔΕ, αφορά τον διενεργούμενο έλεγχο της πραγματοποίησης των ενδοκοινοτικών παραδόσεων της προσφεύγουσας σε βουλγαρικές εταιρίες, ως εκ τούτου δε δύναται να παρεκτείνει, δυνάμει της §2 περ. β' του άρθρου 36 ν. 4174/2013, το χρόνο παραγραφής του φορολογικού έτους 2014 στη φορολογία εισοδήματος, συνεπώς ο ισχυρισμός περί παραγραφής αναφορικά με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί αμφισβήτησης των πορισμάτων του ελέγχου αναφορικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, που αναφέρονται στο άρθρο 23 του ν. 4172/13 καθώς και των δαπανών προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων σύμφωνα με το άρθρο 23 περίπτωση β' του ν.4174/13 και των ΠΟΛ1216/14 και 1079/15.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21§1 του Ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυσαν κατά την ελεγχόμενη χρήση: « 1. ***Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....».***

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4223/2013: « Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, 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, σύμφωνα με το αρ. 23 του Ν. 4172/2013 : «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.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 (Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013) : «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: 1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#) καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. 2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του [άρθρου 22](#) του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. 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. 10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με την από 28-12-2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., « Η μη αποπληρωμή έως και την σύνταξη της ως άνω έκθεσης, των παραστατικών που εκδόθηκαν το 2014 και 2015, από την ελεγχόμενη είναι ένα γεγονός το οποίο δεν μπορεί να γίνει δεκτό από τον

παρόντα έλεγχο. Αν όμως συμβαίνει κάτι τέτοιο η ελεγχόμενη θα μπορούσε να ζητήσει την καρτέλα της ή ενδεχομένως κάποια βεβαίωση από τους προμηθευτές της, προκειμένου να το αποδείξει.

Όσες πληρωμές έχουν πραγματοποιηθεί προς τους προμηθευτές της ελεγχόμενης από την Κίνα, έγιναν από τον Απρίλιο του 2016 έως τον Ιούνιο του 2016, λίγο μετά την έναρξη ελέγχου από την ΕΛΥΤ Θεσσαλονίκης και μάλιστα ξεκίνησε την αποπληρωμή από τα παραστατικά που αφορούσαν στις υπό έλεγχο διασαφήσεις αφήνοντας απλήρωτα παραστατικά που είχαν εκδοθεί προγενέστερα αυτών. Έκτοτε και μέχρι τον Οκτώβριο του 2016 που πραγματοποιήθηκε η κατάσχεση εις χείρας τρίτου δεν πραγματοποίησε άλλες καταθέσεις. Πέρα από την κατάσχεση εις χείρας τρίτου που πραγματοποιήθηκε από το Γ' Τελωνείο Πειραιά όπως μας ενημερώνει η ελεγχόμενη, έχει πραγματοποιηθεί κατάσχεση εις χείρας τρίτου και από την υπηρεσία μας τον Οκτώβριο του 2016 και είναι έως και σήμερα σε ισχύ. Η ελεγχόμενη πραγματοποιεί εμπορικές συναλλαγές έως και σήμερα γεγονός που υποδηλώνει ότι υπάρχουν τραπεζικοί λογαριασμοί που εξυπηρετούν τις παραπάνω συναλλαγές»

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου «...Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων παραστατικών σε συνδυασμό με τα αναγραφόμενα στα λογιστικά αρχεία (βιβλία), διαπιστώθηκε η πληρωμή ορισμένων παραστατικών καθαρής αξίας άνω των 500,00€ να έγινε με μετρητά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 περίπτωση β' του ν.4172/2013 και των ΠΟΛ.1216/2014 ΚΑΙ 1079/2015.

Πρόκειται για τα παραστατικά που αναφέρονται στους πίνακες που ακολουθούν και για τα οποία η επιχείρηση δεν απέδειξε την τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και συνεπώς θεωρούνται μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες.

Πιο συγκεκριμένα, πρόκειται για αγορές εμπορευμάτων που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη από την Κίνα και οι οποίες έως και την σύνταξη της παρούσας φαίνεται να μην έχουν αποπληρωθεί με τραπεζικό μέσο. Σύμφωνα με προφορικές εξηγήσεις της ελεγχόμενης, τα εν λόγω παραστατικά έως και τη σύνταξη της παρούσας δεν έχουν εξοφληθεί καθώς έχει πίστωση από τους Κινέζους προμηθευτές της. Για πόσο χρονικό διάστημα έχει πίστωση δεν ανέφερε.

Αν λάβουμε υπόψη ότι:

- Σύμφωνα με τα ισχύοντα στην αγορά, η Κίνα δεν χορηγεί πίστωση στους πελάτες της.
- Οι κινέζοι προμηθευτές που φαίνεται να μην έχουν πληρωθεί ακόμη και μέχρι τη σύνταξη της παρούσας, είναι συνολικά οκτώ (8) γεγονός που ενισχύει την πεποίθηση του ελέγχου ότι τα παραστατικά αυτά έχουν πληρωθεί με τρόπο διαφορετικό από ότι τα οριζόμενα στο άρθρο 23περ. β'. Ακόμη και στη μία περίπτωση είναι απίθανο να μην έχουν πληρωθεί μετά από τόσα χρόνια πόσο μάλλον οκτώ προμηθευτές να έχουν συμφωνήσει να πληρώνονται επί πιστώσει και μάλιστα δίχως να ορίζεται και το χρονικό διάστημα της πίστωσης και τελικά το διάστημα αυτό να φτάνει σε πολλές περιπτώσεις τα επτά (7) έτη.
- Από τα στοιχεία των εμβασμάτων που περιέχονται στα δεδομένα της ΠΟΛ1033/14 σε

συνδυασμό με τα σχετικά τραπεζικά έγγραφα που προσκόμισε η ελεγχόμενη διαπιστώνεται ότι στις περισσότερες από τις πληρωμές που πραγματοποιήθηκαν, πέρα από το διαφορετικό πρόσωπο στο οποίο γίνεται η κατάθεση τα ποσά στο σύνολό τους είναι μικρότερα σε αξία από το ποσό που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγχόμενης ως αγορά. Δεν υπάρχει δηλαδή κάποια συνοχή με τα οφειλόμενα ποσά και τα ποσά που τελικά καταθέτει η ελεγχόμενη.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω ο έλεγχος καταλήγει ότι ορισμένες από τις αγορές από Κίνα έχουν αποπληρωθεί με μέσο διαφορετικό από τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β' του ω.4172/13. Συνεπώς, θα συμπεριλάβει τις αγορές αυτές, που εμφανίζονται ανά φορολογική περίοδο στους παρακάτω πίνακες, στις λογιστικές διαφορές ελέγχου.

Φορολογική Περίοδος: 01.01.2014– 31.12.2014:

α / α	Παραστατικό	Ποσό USD	Ποσό €	Ποσό κατάθεσης €	Προμηθευτής
1	INV 87884	19.228	14.173,67	Δεν πληρώθηκε	.....
2	INV HCHM - 1618	15.005,60	12.971,81	Δεν πληρώθηκε	.....
3	INV 0721-S	15.118,50	13.340,21	Δεν πληρώθηκε	.....
4	INV 72-543	15.090,89	13.419,45	Δεν πληρώθηκε	.....
5	INV 72-613	15.562,00	13.447,49	Δεν πληρώθηκε	.....
	Σύνολο:		67.352,63		

Φορολογική Περίοδος: 01.01.2015– 31.12.2015:

α / α	Παραστατικό	Ποσό USD	Ποσό €	Ποσό κατάθεσης €	Προμηθευτής
1	INV 72-626	15.046,28	13.494,68	Δεν πληρώθηκε	.....

2	INV 72-638	15.103,20	13.791,50	Δεν πληρώθηκε	.....
3	INV HCHM-1809	15.070,85	14.559,96	Δεν πληρώθηκε	.....
4	INV 15-0675	14.095,91	14.481,22	Δεν πληρώθηκε	.....
5	INV KK20856	14.065,40	14.449,87	Δεν πληρώθηκε	.....
6	53138-5		14.237,50	Δεν πληρώθηκε	.....
7	54225-3		14.202,34	Δεν πληρώθηκε	.....
8	INV 58	11.716,54	14.175,95	Δεν πληρώθηκ ε	.....
9	INV 68	15.285,34	15.552,77	Δεν πληρώθηκ ε	.....
10	INV VNHCM C-1250	14.154,06	14.217,53	Δεν πληρώθηκ ε	.....
11	INV 15842-GR	14.085,85	14.791,07	Δεν πληρώθηκ ε	.....
12	INV KK23508	14.056,60	14.760,36	Δεν πληρώθηκ ε	.....
13	INV KK23561	13.062,48	13.716,46	Δεν πληρώθηκ ε	.....
	Σύνολο:		186.431,21		

Η ελεγχόμενη κατά την υπό κρίση περίοδο, δεν προέβει σε σχηματισμό προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό περί των δαπανών προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων αυτός αλυσιτελώς προβάλλεται, καθώς λόγω μη σχηματισμού από την επιχείρηση προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων κατά την ελεγχόμενη περίοδο, δεν διαπιστώθηκαν διαφορές από τον έλεγχο.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί αμφισβήτησης νομιμότητας επανελέγχου ελλείπει συμπληρωματικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23§1 Ν. 4174/2013, «η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα». Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου, «η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Από τα ανωτέρω είναι σαφές ότι, ο διενεργηθείς έλεγχος δεν αφορά σε επανέλεγχο βάσει συμπληρωματικών στοιχείων, αλλά αρχικό έλεγχο και ως εκ τούτου αλυσιτελώς προσβάλλεται η μη δυνατότητα επανελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **28-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με **Α.Φ.Μ.** και την ακύρωση της υπ'αρ./.../28-12-2021 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014 , λόγω παραγραφής.

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

1. Η με αριθμό .../.../28-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	30.696,80€	0,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

2. Η με αριθμό .../.../28-12-2021 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	99.379,93€	99.379,93€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.

