



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22-12-2023

Αριθμός Απόφασης: 2324

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

e-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. 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».

4. Την από **04-08-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ .....που εδρεύει στην Αθήνα, επί της οδού ..... κατά της με αρ. .... /**19-07-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2021**, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του 1ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του 1ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **04-08-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

### Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθ. ....../20-02-2023 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος **2021** συνεπεία επιλογής δείγματος επιχειρήσεων που έτυχαν επιστροφής φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 26 του ΚΦΔ και κατόπιν κεντρικής αξιολόγησης βάσει κριτηρίων ανάλυσης κινδύνου. Εκδόθηκε το με αριθ. ....../28-06-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων και ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2021**. Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε το με αριθμό ....../12-07-2023 υπόμνημά της, οι αιτιάσεις της οποίας δεν έγιναν δεκτές και ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της κατωτέρω οριστικής προσβαλλόμενης πράξης.

| α/α | Αριθμός-Ημ/νία πράξης | Οριστική πράξη                              | Φορ. Έτος | Διαφορά φορολογ. βάσης | Διαφορά φόρου | Πρόστιμο άρθ.58 ΚΦΔ | Σύνολο φόρου προς βεβαίωση |
|-----|-----------------------|---------------------------------------------|-----------|------------------------|---------------|---------------------|----------------------------|
| 1   | ..... - 19/07/2023    | Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος | 2021      | 31.850,23€             | 7.007,05€     | 1.751,76€           | 8.758,81 €                 |

Η προσφεύγουσα τηρεί απλογραφικά βιβλία και έχει ως κύριο αντικείμενο εργασιών τις «Υπηρεσίες διαχείρισης έργων για κατασκευαστικά έργα».

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται από την από **19-07-2023** οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με την οποία καταλογίστηκαν μεταξύ άλλων λογιστικές διαφορές που αφορούν μη εκπιπόμενες δαπάνες άνω των **500,00€** των οποίων η εξόφληση δεν έγινε με τραπεζικό μέσο.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη:

1. Μη νόμιμη άρνηση αποδοχής των τραπεζικών καταβολών προς τον κ. Θανόπουλο, ως εκπιπόμενων δαπανών εισοδήματος της επιχείρησης.
2. Μη νόμιμη άρνηση αποδοχής των παρακρατήσεων φόρου υπέρ τρίτου- αντισυμβαλλόμενου, ως εκπιπόμενης δαπάνης εισοδήματος της επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα αμφισβητεί μόνο τις λογιστικές διαφορές που καταλόγισε ο έλεγχος και αφορούν μη εκπιπόμενες δαπάνες άνω των **500,00€** των οποίων η εξόφληση δεν έγινε με τραπεζικό μέσο.

Επειδή, ο μηχανικός ..... εξέδωσε προς την εταιρεία το έτος **2021** δεκαεννέα (19) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας **29.870,38€** και ΦΠΑ **7.168,89€** που αφορούν αμοιβή για επίβλεψη, σύνταξη επιμετρήσεων και παροχή τεχνικών υπηρεσιών για έργα που περιλαμβάνονται σε ιδιωτικά συμφωνητικά και έχουν αναρτηθεί στις καταστάσεις συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/90. Η προσφεύγουσα παρακράτησε και απέδωσε φόρο 20% επί της καθαρής αξίας των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών συνολικού ποσού **5.974,08€**.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά τμηματικής εξόφλησης με μεταφορά από τον τηρούμενο λογαριασμό όψεως της ..... σε λογαριασμό του. Ο έλεγχος

δεν αναγνώρισε τις καταβολές που έγιναν προ τις 30-8-2021 (ημερομηνία έκδοσης του πρώτου εκδοθέντος επίμαχου τιμολογίου) συνολικής αξίας 9.350,00€ αλλά αναγνώρισε τις καταβολές που αφορούν τα τιμολόγια της ελεγχόμενης χρήσης και έχουν αιτιολογία «έναντι οφειλομένων» συνολικής αξίας 20.463,12. Ο έλεγχος για τα ποσά καταβολής με την αιτιολογία «έναντι οφειλομένων» με ημερομηνία εκτέλεσης 01-01-2021 έως 29-08-2021 συνολικού ποσού 9.350,00 κρίνει ότι δεν έχει δημιουργηθεί η οφειλή για τις υπηρεσίες που έλαβε η προσφεύγουσα από τον ..... ενώ στα συμφωνητικά που υπέγραψαν δεν υπάρχει όρος προκαταβολή αλλά τμηματική καταβολή. Επίσης τα επίμαχα τιμολόγια φέρουν την ημερομηνία έκδοσης αλλά όχι τυχόν άλλη ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παροχή υπηρεσιών εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου ώστε να καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τον παρακρατηθέντα φόρο ως εκπιπόμενη δαπάνη. Ωστόσο το προαναφερόμενο ποσό δεν συμπεριελήφθη στις επίμαχες λογιστικές διαφορές του ελέγχου και επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου: «Στα παραπάνω προσκομισθέντα στον έλεγχο παραστατικά πληρωμών με τραπεζικό μέσο που διενήργησε η ελεγχόμενη, στην αναγραφόμενη σε αυτά αιτιολογία τους δεν κάνει αναφορά – σύνδεση με κανένα από τα εκδοθέντα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών του ως άνω προμηθευτή της. Οι αιτιολογίες που αναγράφονται είναι: Έναντι, πληρωμή μισθού, πληρωμή ρύθμισης ΦΠΑ, εξόφληση ΦΠΑ τιμολογίων, εξόφληση ΕΤΕΑΕΠ, πληρωμή Δώρο Πάσχα, Επίδομα καλοκαιρινής άδειας, πληρωμή Δώρο Χριστουγέννων, πληρωμή δόσης ΦΠΑ έτους 2021 κ.α.

**Στις μισθοδοτικές καταστάσεις που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο δεν περιλαμβάνεται ο Θανάπουλος Ιωάννης σε όλο το έτος 2021.**

**Η συνολική δαπάνη μισθοδοσίας των υπαλλήλων και των ημερομίσθιων εργατών της ελεγχόμενης έχει μεταφερθεί ορθά στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Μ.Υ. και στη δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και η πληρωμή αυτής διενεργήθηκε με τραπεζικό μέσο.»**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από πουθενά δεν υφίσταται τεκμήριο ότι ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου είναι ο χρόνος έναρξης παροχής των υπηρεσιών του αντισυμβαλλόμενου. Επίσης ισχυρίζεται ότι η σχετική οφειλή είχε ήδη γεννηθεί προς τον παρέχοντα τις υπηρεσίες ανεξάρτητα από τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

**Επειδή**, στις διατάξεις του άρθρου 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**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1216/2014:

**«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**, εν προκειμένω τα τιμολόγια του ελεγχόμενου έτους 2021 (λαμβάνοντας υπόψη τον ΦΠΑ και την παρακράτηση) έχουν συνολική αξία 31.065,20 ευρώ και η προσφεύγουσα προσκόμισε πληρωμές ύψους 29.823,12 ευρώ που αφορούν τα έτη 2021 και 2022. Συνεπώς για την

διαφορά 1.242,08 ευρώ δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι το υπ' αριθμ. Ν108/30-12-2021 τιμολόγιο καθαρής αξίας 2.000,00 ευρώ εξοφλήθηκε με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Κατόπιν αυτών,

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης **04-08-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., και την τροποποίηση της με αρ. ....../**19-07-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2021**, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του 1ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

1. Η με αριθμό ....../19-07-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021

#### **α) Φορολογητέα Κέρδη**

| <b>Φορολογικό Έτος 2021</b>                                           | <b>Δήλωσης</b>    | <b>Ελέγχου</b>    | <b>Απόφασης</b>   | <b>Διαφορά Δήλωσης - Απόφασης</b> |
|-----------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-----------------------------------|
| Ακαθάριστα έσοδα χρήσης                                               | 1.018.733,16€     | 1.018.733,16€     | 1.018.733,16€     |                                   |
| Καθαρά Κέρδη - ζημιές βάσει βιβλίων (Ε.Λ.Π)                           | 65.017,17€        | 65.017,17€        | 65.017,17€        |                                   |
| Πλέον: Μη εκπιπόμενες επιχ. Δαπάνες                                   | 0,00€             | 31.850,23€ €      | 24.083,99€        |                                   |
| Καθαρά Κέρδη - ζημιές βάσει ελέγχου-απόφασης                          | 65.017,17€        | 96.867,40€        | 89.101,16€        |                                   |
| Αφορολόγητα έσοδα (μη επιστρεπτέο ποσό της επιστρεπτέας προκαταβολής) | -34.838,71€       | -34.838,71€       | -34.838,71€       |                                   |
| <b>Φορολογητέα κέρδη</b>                                              | <b>30.178,46€</b> | <b>62.028,69€</b> | <b>54.262,45€</b> | <b>24.083,99€</b>                 |

**β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα:**

| <b>Φορολογικό Έτος 2021</b> | <b>Δήλωσης</b>     | <b>Ελέγχου</b>     | <b>Απόφασης</b>    | <b>Οριστική φορολ. υποχρέωση</b> |
|-----------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|----------------------------------|
| <b>Φορολογητέα κέρδη</b>    | <b>30.178,46 €</b> | <b>62.028,69 €</b> | <b>54.262,45 €</b> | <b>24.083,99 €</b>               |

|                                                                              |              |              |              |            |
|------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|------------|
| Φόρος που αναλογεί<br>(φορολ. κέρδη x<br>22%)                                | 6.639,26 €   | 13.646,31 €  | 11.937,74 €  | 5.298,48 € |
| <b>Μείον:</b><br>Προκαταβληθέντες -<br>Παρακρατηθέντες                       | 33.166,00 €  | 33.166,00 €  | 33.166,00 €  | 0,00 €     |
| <b>Υπόλοιπο</b>                                                              | -26.526,74 € | -19.519,69 € | -21.228,26 € | 5.298,48 € |
| <b>Πλέον:</b> Τέλος<br>επιτηδεύματος                                         | 1.000,00 €   | 1.000,00 €   | 1.000,00 €   | 0,00 €     |
| <b>Χρεωστικό υπόλοιπο<br/>για βεβαίωση</b>                                   | -25.526,74 € | -18.519,69 € | -20.228,26   | 5.298,48 € |
| <b>Πλέον πρόστιμο<br/>άρθρου 58 ΚΦΔ<br/>λόγω ανακρίβειας<br/>της δήλωσης</b> |              | 1.751,76 €   | 529,85 €     | 529,85 €   |
| <b>Πλέον:</b> Ποσό που<br>επιστράφηκε ή<br>ζητήθηκε η<br>επιστροφή του       | 25.526,74    | 25.526,74    | 25.526,74 €  | 0,00 €     |
| <b>Τελικό Χρεωστ.<br/>υπόλοιπο για<br/>βεβαίωση</b>                          |              | 8.758,81 €   | 5.828,33 €   | 5.828,33 € |

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.