



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 03-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1740

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312362

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α'206),

β. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

γ. 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,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ:

α) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018**,

β) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019**,

γ) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018– 31.12.2018** και

δ) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019– 31.12.2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής.

7. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό Υπόμνημα της προσφεύγουσας που κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας.

8. Την με ID εισερχ. Έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, κατόπιν της με αριθ. Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 34.309,80€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 17.154,90€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.311,48€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 57.776,18€.

β) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, δεδομένου ότι μειώθηκαν οι ζημίες στο ποσό των 32.546,45€, από το ποσό των 60.032,04€.

γ) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018– 31.12.2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 6.763,51€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ποσού 3.381,75€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 10.145,26€.

δ) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019– 31.12.2019, μειώθηκε το υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση για την εν λόγω φορολογική περίοδο στο ποσό των 26.275,68€ έναντι δηλωθέντος ποσού Φ.Π.Α. για έκπτωση 27.886,12€, ήτοι κατά το ποσό των 1.610,44€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με αντικείμενο εργασιών η οποία εφάρμοζε κατά τα υπό κρίση έτη, απλογραφικό λογιστικό σύστημα, έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2018 και 2019.

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα του άρθ. 14 του ν.4987/2022, ο έλεγχος κάλεσε την προσφεύγουσα να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) για τα κρινόμενα έτη. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα και έθεσε τα κάτωθι στη διάθεση του ελέγχου, για τα οποία συντάχθηκε πρωτόκολλο παραλαβής:

1. Φορολογικά στοιχεία εξόδων ετών 2018-2019
2. Αντίγραφο Βιβλίου Εσόδων Εξόδων ετών 2018 και 2019
3. «Ζ» ετών 2018-2019
4. ΑΠΔ 2018-2019
5. ΦΜΥ 2018-2019
6. ΔΗΛΩΣΕΙΣ Φ.Ε., Ε2, Ε3 και ΦΠΑ ετών 2018-2019
7. Μητρώο παγίων 2019

Κατόπιν διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων, σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου της με αριθμ. Α.1293 ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προέκυψαν διαφορές, που αναλυτικά συμπεριλήφθηκαν στο υπ' αριθμ. **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου προσκομίζοντας, το με αριθμ. πρωτ. Υπόμνημα με τα αναφερόμενα σε αυτό δικαιολογητικά έγγραφα, τα οποία ελήφθησαν υπόψιν από τον έλεγχο στο μέτρο που αυτά τεκμηριώθηκαν και κατέληξε στις κάτωθι οριστικές διαπιστώσεις όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά στις από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α..

- **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΩΝ 2018 ΚΑΙ 2019**

2018

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ €
Δαπάνη για αγορά άνω των 500€ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής άρθρο 23 του Ν.4272/2013	57.147,96€
Δαπάνες που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013	554,00€
Φορολογικές αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται	3.042,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	60.743,96€
Αναμόρφωση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	0,00€
ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΔΙΑΦΟΡΑ)	60.743,96€

2019

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ €
Δαπάνη για αγορά άνω των 500€ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής άρθρο 23 του Ν.4272/2013	15.811,07€
Δαπάνες που θα έπρεπε να καταχωρηθούν στα πάγια	15.082,43€
Φορολογικές αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται	1.652,95€
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	32.546,45€
Αναμόρφωση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	0,00€
ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΔΙΑΦΟΡΑ)	32.546,45€

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, διαφοροποιήθηκε το αποτέλεσμα βάσει δήλωσης και βάσει ελέγχου ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
2018	Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	545.585,69€	568.822,10€
	Πλέον: Διαφορά «Ζ»		17.410,66€
	Πλέον: Διαφορά καρτών ομιλίας		5.825,75€
	Πλέον: Άλλα έσοδα	3.590,58€	3.590,58€
	Μείον: Κόστος Πωληθέντων	509.772,24€	509.772,24€
	Μείον: Δαπάνες Χρήσης	25.330,72€	24.704,56€
	Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	0,00€	60.743,96€
	Καθαρά (φορολογητέα) κέρδη-ζημιές	14.073,31€	98.679,84€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
2019	Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	890.462,92€	890.462,92€
	Πλέον: Άλλα έσοδα	9.843,01€	9.843,01€
	Μείον: Κόστος Πωληθέντων	825.766,76€	825.766,76€
	Μείον: Δαπάνες Χρήσης	167.117,66€	167.117,66€
	Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	0,00€	32.546,45€
	Καθαρά (φορολογητέα) κέρδη-ζημιές	-92.578,49€	-60.032,04€

• **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ Φ.Π.Α. ΤΩΝ ΕΤΩΝ 2018-2019**

- Από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις διαπιστώθηκε **διαφορά** μεταξύ των καταχωρημένων πωλήσεων και των πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των ταμειακών μηχανών με αριθμό μητρώου που ανέρχεται σε ποσό € **17.410,66** για την φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 με Φ.Π.Α. 24% ποσό 3.196,01€ και 13% ποσό 43,95€.
- Για το φορολογικό έτος 2018 δαπάνες του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 ποσού 1.837,90€ και Φ.Π.Α. ποσού 441,09€.
- Από την επεξεργασία των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α της περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, καθώς και των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου διαπιστώθηκε, ότι έχει γίνει μετατόπιση συντελεστή από τον υψηλότερο συντελεστή 24% στο συντελεστή 13%, με διαφορά για καταβολή το φορολογικό έτος 2018

ποσό 2.246,57€ (ως σελ. 7 της έκθεσης ελέγχου).

- Η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση πραγματοποιεί πράξεις που αφορούν την πώληση προϊόντων καπνού και καρτών ομιλίας, δραστηριότητες για τις οποίες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Η ελεγχόμενη έχει εκπέσει τον φόρο των κοινών δαπανών που χρησιμοποιεί και ως εκ τούτου είχε υποχρέωση να διενεργήσει επιμερισμό του φόρου των κοινών εισροών (pro rata) το φορολογικό έτος 2018 ποσού 835,89€ και για το φορολογικό έτος 2019 ποσού 1.610,44€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς και τη νομιμότοκη επιστροφή κάθε αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη διενέργεια του επίμαχου ελέγχου εν όψει της εκπνοής της διάρκειας ισχύος της εντολής ελέγχου.
2. Μη νόμιμα τα πορίσματα της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τον τρόπο εξόφλησης των δαπανών της επιχείρησής της.
3. Εσφαλμένα πορίσματα ως προς τη φερόμενη μη συμφωνία καταχώρησης πωλήσεων.
4. Εσφαλμένα πορίσματα ως προς τις φορολογικές αποσβέσεις.
5. Εσφαλμένα πορίσματα ως προς το υπ' αριθμ. τιμολόγιο.
6. Εσφαλμένα πορίσματα ως προς το υπ' αριθμ. τιμολόγιο.

Προσκομισθέντα νέα στοιχεία, Παράταση έκδοσης Απόφασης, Αναπομπή Υπόθεσης

Σε συνέχεια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ** **Υπόμνημα** με το οποίο προσκόμισε, μεταξύ άλλων στοιχείων (τα οποία είχε ήδη στη διάθεσή του ο έλεγχος κατά τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων), τα κάτωθι:

- **Σχετ.1** Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας
- **Σχετ.2 & Σχετ.5** Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας και τραπεζικά παραστατικά
- **Σχετ.3** Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας
- **Σχετ.6, 7 και 8** Αποδείξεις επιστροφής εξ αιτίας εσφαλμένης έκδοσης και δελτία ημερήσιας κίνησης (Ζ) με τις εισπράξεις ταμείου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου που συνέταξε η ελέγχουσα φορολογική αρχή, καθώς και από την έκθεση αιτιολογημένων απόψεών της, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη αυτής και ως εκ τούτου **αποτελούν νέα στοιχεία**, με την υπ' αριθ.

Πράξη της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η **αναπομπή** της υπόθεσης στην ελέγχουσα φορολογική αρχή (**Δ.Ο.Υ. Κορίνθου**), προκειμένου αυτή να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της εντός προθεσμίας 10 ημερών.

Επιπλέον, δεδομένου ότι η παραλαβή του ανωτέρω Υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζομένου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 72

ν.5104/2024, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθ. Απόφαση για την Παράταση της προθεσμίας εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 4587/2018.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.4987/2022 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων), ορίζεται ότι:

«1) Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση. Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2) Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

3) Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωσή του. ...

4) Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις. ...»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από την Προϊσταμένη της ΔΟΥ Κορίνθου, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. και εν συνεχεία η υπ' αριθμ. και τελικώς η υπ' αριθμ., ότε και ξεκίνησε ο επίμαχος φορολογικός έλεγχος και αντιστοίχως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες αποτελούν απόρροια έκθεσης επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, στις, και ως εκ τούτου οι ελεγκτές στερούνταν αρμοδιότητας ελέγχου αφού είχε παρέλθει η – με οποιαδήποτε ερμηνεία – εξάμηνη προθεσμία διενέργειας αυτού.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με την οποία δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής μεταξύ άλλων και του άρθρου 25 του ΚΦΔ, διευκρινίστηκε ότι:

«Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου. Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός

έλεγχος. Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής: Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ. Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει και από την έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η με αριθμ. **εντολή** ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου εκδόθηκε **σε αντικατάσταση** της με αριθμ. και κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά (άρθρο 5 του ν.4987/2022) με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. **Με την με αριθμ. εντολή** ορίστηκε η διάρκεια ελέγχου έως την και με την με αριθμ. δόθηκε η πρώτη παράταση του ελέγχου έως την (6 μήνες), σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ.4 του ν.4987/2022.

Με βάση τα παραπάνω, οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεδομένου ότι στηρίζονται σε έγκυρη εντολή ελέγχου, είναι καθόλα νόμιμες, αφού τηρήθηκε πλήρως η διαδικασία του Κ.Φ.Δ, ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας αυτών λόγω υπέρβασης της διάρκειας της εντολής ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 27 ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«1. 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 αρχεία (βιβλία και 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.»

Επειδή, στο άρθρο 21 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«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. 1113/2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')» ορίζεται:

«Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας....»

Επειδή, με τις παρ. 2, 4, 5 & 8 της ΠΟΛ.1216/1.10.2014 ορίζεται ότι:

«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 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. [..]

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.»

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ.1055/2016, δόθηκαν 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. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει 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 (περ. β').

2. Με την ΠΟΛ.1216/2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, 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. 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε την περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 και δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενες δαπάνες τις αγορές εμπορευμάτων από τους προμηθευτές της. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις απόψεις της επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, είχε συμφωνία με τους προμηθευτές ότι τα παραστατικά που θα εξέδιδαν θα εξοφλούνταν με τραπεζικές καταθέσεις που θα γίνονταν από τους ίδιους τους προμηθευτές λόγω του ότι οι παραδόσεις των εμπορευμάτων γίνονταν μεταξύ των ωρών 15:00-17:00 ή Σάββατο πρωί, συνεπώς σε χρόνο που τα τραπεζικά καταστήματα δεν είναι σε λειτουργία και κατ' επέκταση δεν ήταν εφικτή η κατάθεση στο χρόνο παράδοσης

των εμπορευμάτων των αντίστοιχων χρηματικών ποσών, λόγω και της απόστασης του τραπεζικού καταστήματος από το σημείο που παραδίδονται τα εμπορεύματα σε αυτήν.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, ο έλεγχος χαρακτήρισε ως **μη εκπιπόμενες δαπάνες** του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013, ποσό **57.147,96€** για το φορολογικό έτος **2018** και ποσό **15.811,07€** για το φορολογικό έτος **2019**, καθώς δεν κατέστη δυνατός ο συσχετισμός των καταθέσεων που προσκομίστηκαν στον έλεγχο με συγκεκριμένες συναλλαγές.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υπάρχει έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, ενώ επιπλέον υποστηρίζει ότι η φορολογική αρχή θα έπρεπε να απευθυνθεί στους αντισυμβαλλόμενους προμηθευτές της, προκειμένου να συλλέξει πληροφορίες για τον τρόπο εξόφλησης των εν λόγω δαπανών.

Περαιτέρω, με το υπ' αριθ. **Συμπληρωματικό Υπόμνημα** προκειμένου να αποδείξει ότι οι επίμαχες δαπάνες είναι εξοφλημένες, προσκόμισε:

- **Σχετ.1** Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας
- **Σχετ.2 & Σχετ.5** Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας και τραπεζικά παραστατικά
- **Σχετ.3** Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας

τα οποία κρίθηκαν ως **νέα στοιχεία**.

Επειδή, σε εκτέλεση της με αριθ. πρωτ. πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Κορίνθου), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με το υπόμνημα και μας διαβίβασε τη με ID εισερχ. **έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων**, στην οποία αναφέρονται συνοπτικά τα ακόλουθα:

«Σχετ.1 «Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής πραγματικά δεδομένα για την υπό κρίση υπόθεση:

Ο έλεγχος για το φορολογικό έτος 2018 χαρακτήρισε ως μη εκπιπόμενες δαπάνες του άρθρου 23 περ.β του ν. 4172/2013 ποσό ευρώ 44.957,37 και για το φορολογικό έτος 2019 ποσό ευρώ 6.674,92 για αγορά εμπορευμάτων από τον προμηθευτή διότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε έγγραφα από τα οποία να τεκμηριώνεται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ότι η εξόφληση πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο. Σε όλες τις περιπτώσεις επί του εκδιδόμενου φορολογικού στοιχείου αναγράφεται το ποσό των μετρητών που εισέπραξε η προμηθεύτρια επιχείρηση και το οποίο ποσό δεν συμφωνεί με τις καταθέσεις που προσκομίστηκαν στον έλεγχο (ποσά κατάθεσης πολύ μεγαλύτερα). Ο έλεγχος δεν δύναται να συσχετίσει ότι οι καταθέσεις που προσκομίστηκαν αφορούν την συγκεκριμένη συναλλαγή.

Από την καρτέλα λογιστικής που προσκομίσθηκε με το με αριθμ. πρωτ.
 συμπληρωματικό υπόμνημα του προμηθευτή δεν αποδεικνύεται η
 εξόφληση μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Ημ/νία	Φορολ. στοιχείο	Επωνυμία	Καθαρή αξία
.....			916,45
.....			1.030,29
.....			1.719,93
.....			2.142,78
.....			1.119,99
.....			1.683,00
.....			1.256,60
.....			1.672,94
.....			1.546,80
.....			503,4
.....			1.312,76
.....			1.464,21
.....			858,07
.....			1.100,88
.....			1.095,73
.....			1.028,74
.....			1.274,74
.....			623,26
.....			1.029,71
.....			1.099,65
.....			1.041,33
.....			584,13
.....			869,6
.....			926,74
.....			997,01
.....			989,71
.....			789,31
.....			1.087,06
.....			1.523,37
.....			939,39
.....			1.154,53

.....	.....	.....	711,46
.....	.....	.....	663,72
.....	.....	.....	670,86
.....	.....	.....	822,49
.....	.....	.....	886,66
.....	.....	.....	934,37
.....	.....	.....	1.106,35
.....	.....	.....	875,85
.....	.....	.....	1.241,50
.....	.....	.....	683,11
.....	.....	.....	978,89
.....	.....	.....	1.016,61
.....	.....	.....	1.011,91
.....	.....	.....	727,26
.....	.....	.....	1.144,00
.....	.....	.....	849,25
.....	.....	.....	1.115,44
.....	.....	.....	810,45

Σύμφωνα με τη θέση του ελέγχου, βάσει των ως άνω νέων προσκομισθέντων στοιχείων, οι ανωτέρω δαπάνες χαρακτηρίζονται ως μη εκπιπόμενες καθώς σε όλες τις περιπτώσεις επί του εκδιδόμενου φορολογικού στοιχείου αναγράφεται το ποσό των μετρητών που εισέπραξε η προμηθεύτρια επιχείρηση χωρίς να προσκομίζονται έγγραφα από τα οποία να τεκμηριώνεται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ότι η εξόφληση πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο . (Άρθρο 23 περ. β' ν.4172/2013).

Σχετ.2 & Σχετ. 5 Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείαςκαι τραπεζικά παραστατικά.

Ο έλεγχος για τα φορολογικά έτη 2018-2019 δεν χαρακτήρισε ως μη εκπιπόμενες δαπάνες του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013 αγορές από την προμηθεύτρια εταιρεία

Σχετ. 3 Αντίγραφο της τηρούμενης λογιστικής καρτέλας της εταιρείας

Ο έλεγχος για το φορολογικό έτος 2018 χαρακτήρισε ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες του άρθρου 23 περ. β' του ν. 4172/2013 ποσό ευρώ 12.190,59 και για το φορολογικό έτος 2019 ποσό ευρώ 2.938,98 για αγορά εμπορευμάτων (τσιγάρα) από τον προμηθευτή διότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε έγγραφα από τα οποία να τεκμηριώνεται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ότι η εξόφληση πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο. Ο έλεγχος δεν δύναται να συσχετίσει ότι οι καταθέσεις που προσκομίσθηκαν αφορούν την συγκεκριμένη συναλλαγή.

Από την καρτέλα λογιστικής που προσκομίσθηκε με το με αριθμ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα του προμηθευτή δεν αποδεικνύεται η εξόφληση μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Ημ/νία	Φορολ. στοιχείο	Επωνυμία	Καθαρή αξία
.....			749,83
.....			638,08
.....			542,01
.....			696,01
.....			534,52
.....			542,93
.....			520,10
.....			710,51
.....			757,03
.....			568,39
.....			893,89
.....			516,24
.....			525,16
.....			539,88
.....			563,27
.....			675,28
.....			573,24
.....			554,48
.....			515,7
.....			574,04
.....			553,88
.....			508,33
.....			586,25
.....			695,36
.....			595,16

Σύμφωνα με τη θέση του ελέγχου, βάσει των ως άνω νέων προσκομισθέντων στοιχείων, οι ανωτέρω δαπάνες χαρακτηρίζονται ως μη εκπιπόμενες καθώς η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε έγγραφα από τα οποία να τεκμηριώνεται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ότι η εξόφληση πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο . (Άρθρο 23 περ. β' ν.4172/2013).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το σύνολο των αγορών/δαπανών που προστέθηκαν από τον έλεγχο στις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες εξοφλούνταν με τραπεζικές καταθέσεις που γίνονταν από τους ίδιους τους προμηθευτές με χρήματα τα οποία είχαν εισπράξει προηγουμένως σε μετρητά από την ίδια και ως απόδειξη του ισχυρισμού της συνυπέβαλε τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καταθέσεις που έγιναν από τους συνεργάτες με κάρτα λόγω απομακρυσμένου υποκαταστήματος τράπεζας και παράδοσης που γινόταν σε ώρες που δε λειτουργούσαν οι τράπεζες, αποδεικτικά τραπεζών για τιμολόγια που έχουν πληρωθεί τραπεζικά καθώς και τηρούμενες λογιστικές καρτέλες των προμηθευτών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 13 ν.5104/2024), ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, στο άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του Ν. 4308/2014 ορίζονται τα εξής:

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

Επειδή, τόσο από την από Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, όσο και από την υπ' αριθμ. πρωτ. έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προκύπτει ότι στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία της εταιρείας αναγράφεται το ποσό των μετρητών που εισέπραξε η προμηθεύτρια επιχείρηση και το οποίο ποσό δε συμφωνεί με τις καταθέσεις που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να αδυνατεί να συσχετίσει ότι οι καταθέσεις που προσκομίσθηκαν αφορούν τη συγκεκριμένη συναλλαγή. Επιπλέον, στα εκδιδόμενα φορολογικά

στοιχεία της εταιρείας, ο έλεγχος δε δύναται να συσχετίσει ότι οι καταθέσεις που προσκομίσθηκαν αφορούν συγκεκριμένες συναλλαγές.

Ως εκ τούτου, για τις δαπάνες άνω των 500,00€ που η εξόφληση δεν πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής, συνολικής καθαρής αξίας 57.147,96€ για το φορολογικό έτος 2018 και 15.811,07€ για το φορολογικό έτος 2019, δεν προσκομίσθηκαν έγγραφα από τα οποία να αποδεικνύεται ότι οι επικαλούμενες καταθέσεις αφορούν την αποπληρωμή των εν λόγω παραστατικών, όπως για παράδειγμα αποδεικτικά καταθέσεων επί του σώματος των οποίων να αναγράφεται η αιτία της κατάθεσης, ποιο τιμολόγιο αφορούν ή οποιοδήποτε στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ποια από τα εκδοθέντα τιμολόγια των ετών 2018 και 2019 εξοφλήθηκαν (ΠΟΛ.1216/2014 περ.8). Ούτε προσκομίζει αποδείξεις πληρωμής για τα ως άνω αναφερθέντα χρηματικά ποσά που όπως ισχυρίζεται κατέβαλε στις προμηθεύτριες εταιρείες.

Επομένως, τα ως άνω ποσά δαπανών ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας φορολογικών ετών 2018-2019.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 7 και 10 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12, παρ.4 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Στην περίπτωση εκπώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1003/2014 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014), στην περίπτωση 8.6.1 ορίζονται τα εξής:

«8.6.1 Με την παράγραφο αυτή προβλέπεται η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου για εκπώσεις, επιστροφές ή άλλες διαφορές. Τέτοιες διαφορές μπορεί να είναι η διαπίστωση ελλειμμάτων κατά την αποστολή και παράδοση των αγαθών, λανθασμένου υπολογισμού αξίας, λανθασμένη

αναγραφή επωνυμίας, εσφαλμένης χρέωσης Φ.Π.Α. επί του αρχικά εκδοθέντος τιμολογίου και τυχόν άλλες διαφορές, που έχουν σχέση και επηρεάζουν το περιεχόμενο του αρχικού τιμολογίου. Επισημαίνεται ότι, σε κάθε περίπτωση το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται από πωλητή των αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο για την έκδοση τιμολογίου.».

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2018 ο έλεγχος διαπίστωσε διαφορές μεταξύ του ύψους των συνολικών εσόδων, όπως αποτυπώνονται στα Ζήτα των τηρούμενων φορολογικών μηχανισμών και στις εγγραφές στο βιβλίο εσόδων εξόδων συνολικού ποσού **17.410,66€**, ως εξής:

ΦΤΜ	31/12/2017	31/12/2018	Σύνολο λιανικών πωλήσεων	Στα λογιστικά αρχεία (Βιβλίο Εσόδων- Εξόδων) μέχρι 28/07/2018 ζ Νο1796	Διαφορά
.....	2.304.065,67	2.603.838,49	299.772,82	294.297,81	5.475,01
ΦΤΜ	31/07/2018	31/12/2018	Σύνολο λιανικών πωλήσεων	Στα λογιστικά αρχεία (Βιβλίο Εσόδων- Εξόδων) από 01/08/2018- 31/12/2018	Διαφορά
.....	0	254.473.77	254.473.77	242.538.12	11.935.65

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πράγματι υφίσταται διαφορά μεταξύ της άθροισης των «Ζ» και των ποσών που καταχωρήθηκαν στα βιβλία, διότι εκδόθηκαν εκ παραδρομής αποδείξεις λιανικής πώλησης και εν συνεχεία σύμφωνα με την εφαρμοστέα νομοθεσία εκδόθηκαν αποδείξεις επιστροφής λιανικών πωλήσεων ως εξής:

Αριθμός και ημερομηνία «Ζ»	Αξία «Ζ»	Καταχωρηθείσα αξία σε Βιβλία	Διαφορά
.....	.....	289,05€	1.000,00€
.....	.....	900,00€	816,75€
.....	.....	600,00€	9.170,30€
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ 0%	12.776,10€	1.789,05€	10.987,05€
.....	.....	1.447,00€	500,29€
.....	.....	681,00€	1.000,69€
.....	.....	238,55€	1.000,00€
.....	.....	78,23€	1.290,96€
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ 24%	6.236,72€	2.444,78€	3.791,94€

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, όσον αφορά τις διαπιστωθείσες ως άνω διαφορές επαναδιατυπώνει τους ισχυρισμούς που είχε προβάλει με το υπ' αριθ. υπόμνημά της, για τους οποίους η θέση του ελέγχου αναπτύχθηκε πλήρως και εμπεριστατωμένα στις σελ.45-46 της από οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή ωστόσο, η προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ Υπόμνημα, προσκόμισε και επικαλέστηκε πέραν των αποδείξεων επιστροφής που είχε προσκομίσει και στον έλεγχο, τα δελτία ημερήσιας κίνησης (Ζ) με τις εισπράξεις ταμείου, τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία.

Επειδή, στην με ID εισερχ. Έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρεται σχετικά με τα νέα στοιχεία και τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας:

«[...]

Από τα προσκομισθέντα προκύπτει ότι μέχρι για ποσό ευρώ **1,816,75** έχουν εκδοθεί αποδείξεις επιστροφής λόγω λάθους έκδοσης με Φ.Π.Α 0% και για το διάστημα **01.08.2018-31.12.2018** για ποσό ευρώ **9.170,30** έχει εκδοθεί απόδειξη επιστροφής λόγω λάθους με Φ.Π.Α. 0% και ποσό ευρώ **3.791,94** έχει εκδοθεί απόδειξη επιστροφής λόγω λάθους έκδοσης με Φ.Π.Α. 24% .

Οι διαφορές που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο (μέχρι 28.07.2018 και από 01.08.2018-31.12.2018) δεν συμφωνούν χρονικά με τις διαφορές από λανθασμένη έκδοση αποδείξεων που προσκομίσθηκαν από την ελεγχόμενη με το υπόμνημα.

Συγκεκριμένα :

.....	
Διαφορά Ελέγχου από 01.01.2018 μέχρι την 28.07.2018 τελευταία καταχώρηση « Ζ » στα λογιστικά αρχεία	5.475,01€
Αποδείξεις επιστροφής που προσκομίσθηκαν με το υπόμνημα για το χρονικό διάστημα 01.01.2018 έως 28.07.2018	1.816,75€
.....	
Διαφορά Ελέγχου από 31.07.2018 μέχρι την 31.12.2018	11.935,65€
Αποδείξεις επιστροφής που προσκομίσθηκαν με το υπόμνημα για το χρονικό διάστημα 01.08.2018-31.12.2018	12.962,24€

Ο επιμερισμός των πωλήσεων σε συντελεστή Φ.Π.Α. κατόπιν ελέγχου :

Μη καταχώρηση πωλήσεων με ΦΠΑ 0%	3.755,88€
Μη καταχώρηση πωλήσεων με ΦΠΑ 13%	338,08€
Μη καταχώρηση πωλήσεων με ΦΠΑ 24%	13.316,70€
Σύνολο	17.410,66€

Από τα προσκομισθέντα (αποδείξεις επιστροφής) με το υπόμνημα προκύπτουν τα κάτωθι τα οποία δεν συνάδουν με τις διαπιστώσεις του ελέγχου:

Αποδείξεις επιστροφής λόγω λάθους έκδοσης με Φ.Π.Α. 0%	10.987,05€
Αποδείξεις επιστροφής λόγω λάθους έκδοσης με Φ.Π.Α. 24%	3.791,94€

»

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 77 ν.5104/2024), αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα προκειμένου να δικαιολογήσει την απόκλιση των εσόδων μεταξύ εκδοθέντων στοιχείων λιανικής («Ζ») και καταχωρήσεων στα βιβλία της, προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου και προσκομίζει εκ νέου με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, αποδείξεις επιστροφής οι οποίες αναφέρουν ως αιτιολογία τη «λανθασμένη έκδοση απόδειξης», χωρίς ωστόσο να αναφέρεται ο α/α της λανθασμένης απόδειξης, ούτε επισυνάπτει αυτήν, ούτε καταχώρησε την απόδειξη επιστροφής στα βιβλία της δεδομένου ότι πρόκειται για φορολογικό στοιχείο και κατά συνέπεια δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της.

Ως προς τον 4ο, 5ο και 6ο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013, 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)...

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

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ.5 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, από τη φορολογική αρχή προέκυψαν λογιστικές διαφορές ύψους 3.042,00 € για το φορολογικό έτος 2018 από φορολογικές αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση, καθόσον δεν έχει γίνει εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία (λογιστικά αρχεία).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένως εκτιμήθηκε από τη Φορολογική Αρχή η μη αναγνώριση των φορολογικών αποσβέσεων, προσκομίζοντας το μητρώο παγίων για το φορολογικό έτος 2018 με αποσβέσεις αξίας 2.998,44€, πλην όμως για να εκπέσουν οι εν

λόγω αποσβέσεις από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προϋπόθεση είναι, σύμφωνα με το άρθρο 22 περ. γ' του ν.4172/2013, να εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και να αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης απόρριψης των ανωτέρω αποσβέσεων, προβάλλεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε δαπάνες καθαρής αξίας **1.733,87€** για το φορολογικό έτος 2018, καθόσον κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες της προσφεύγουσας που δε συνάδουν με τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά το στάδιο του ελέγχου προσκόμισε το υπ' αριθμ.Τιμολόγιο με εκδότη Δελτίο Αποστολής, στο οποίο λοιμώς αναγράφεται η αγορά και παράδοση μιας πολ/κης γωνίας και ενός τραπεζιού επί της οδού, ενώ η έδρα της προσφεύγουσας είναι στο ισχυριζόμενη ότι τα έπιπλα αρχικώς μεταφέρθηκαν στην, πάραυτα μεταφέρθηκαν στην έδρα της στηνγια να χρησιμοποιηθεί για λόγους αναψυχής των εργαζομένων της.

Επομένως, το ως άνω ποσό δαπανών ορθώς δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας φορολογικού έτους 2018.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε τις φορολογικές αποσβέσεις συνολικού ποσού **1.652,95€** για το φορολογικό έτος **2019** διότι από το αρχείο ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων προέκυψε ότι διενεργήθηκε εφάπαξ εξόφληση σε πάγια άνω των 1.500€.

Επειδή, με το άρθρο 24 παρ.7 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Το ποσό της "φορολογικής" απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λανθασμένα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε τις ως άνω αποσβέσεις, καθότι τα πάγια αυτά στα οποία διενεργήθηκε πλήρης εξόφληση και η συνολική αξία είναι πάνω από 1.500,00€, αφορούσαν περισσότερα του ενός τεμάχια.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος διότι η αγορά (λάντζα γούρνας, ερμάρια, πόρτες, ράφια) με το με αριθμ. Τιμολόγιο αποτελούν ενιαίο σύνολο παγίου και δεν επιδέχεται επιμέρους κατάτμηση. Υπό αυτό το πρίσμα, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 24 παρ.7 ν.4172/2013, η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα να διενεργήσει εφάπαξ αποσβέσεις, καθώς η αποσβέσιμη αξία τους ήταν μεγαλύτερη των 1.500,00€.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης απόρριψης της έκπτωσης των ανωτέρω αποσβέσεων, προβάλλεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, και την επικύρωση των:

α) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018**,

β) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019**,

γ) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018– 31.12.2018** και

δ) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019– 31.12.2019**

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

- 1. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018**

Ανάλυση	Απόφαση
Διαφορά φόρου	34.309,80
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	17.154,90
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.311,48

Σύνολο φόρου για καταβολή	57.776,18
---------------------------	-----------

2. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019

Ανάλυση	Απόφαση
Διαφορά φόρου	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00

3. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

Ανάλυση	Απόφαση
Χρεωστικό Υπόλοιπο	6.763,51
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ	3.381,75
Σύνολο φόρου για καταβολή	10.145,26

4. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

Ανάλυση	Απόφαση
Πιστωτικό Υπόλοιπο	1.610,44
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.610,44

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.