



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27-05-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 997

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10,
Ταχ. Κώδικας : 54639-Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr
Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- Τις διατάξεις :
 - Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.
 - 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.
 - Της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) και
 - Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της 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).
- Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **18820 (ELENXIS 6464007)** ενδικοφανή προσφυγή της Γκόλια Αθηνάς του Φιλίππου, με Α.Φ.Μ. **119117010**, κατά των με αριθμό: α) **1458/23.12.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και β) **1459/ 23.12.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από **28-01-2025** έκθεση απόψεων της ως άνω φορολογικής αρχής, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **18820 (ELENXIS 6464007)** ενδικοφανούς προσφυγής της **Γκόλια Αθηνάς του Φιλίππου, με Α.Φ.Μ. 119117010**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δί' αυτής λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. **1458/23.12.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 της προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ασκούσας ατομική επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα το «λιανικό εμπόριο τυποποιημένων ζαχαρωδών προϊόντων» και έδρα στην οδό Κουντουριώτου 42, Τ.Κ. 55132, Καλαμαριά, Νομού Θεσσαλονίκης, κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού **50.704,18€**, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022, ποσού **25.352,09€** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού **8.935,04€**, ήτοι συνολικό ποσό **84.991,31€**.

Με την υπ' αριθμ. **1459/23.12.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 της προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού **14.378,97€**, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022, ποσού **7.189,49€** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού **2.355,95**, ήτοι συνολικό ποσό **23.924,41€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από **23-12-2024** εκθέσεως μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν. 4172/2013), κατ' εφαρμογή των διατάξεων της Α. 1293/23-7-2019 και των άρθρων 21 έως 24 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και δη ελέγχου με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, δυνάμει της υπ' αριθμ. **341/0/9876/17-04-2024** σχετικής εντολής ελέγχου, της προϊσταμένης του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις της προϊσταμένης της ελεγκτικής αρχής προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό.

Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της δαπάνες μισθοδοσίας και αγοράς εμπορευμάτων, οι οποίες ήταν απολύτως παραγωγικές για τη λειτουργία της και την εξυπηρέτηση του σκοπού της, με την αιτιολογία ότι δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022, που κωδικοποίησε το Ν. 4174/2013 και ίσχυσε έως **18-04-2024**, οριζόταν 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. 2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ.

1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου....».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο. Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους. [...] Λοιπά θέματα ελέγχου - 1. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1037/1.3.2005 καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό».

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, στο άρθρο 33 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «2....Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2 , 3 , 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (Σ.τ.Ε. 451/1991)».

Επειδή, στο άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ...2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με «τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία».

Επειδή, με το άρθρο 22 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 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, στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε. (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 πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ... ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 (ΦΕΚ 167Α') της ΓΓΔΕ, με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του Ν. 4172/2013» διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (Σ.τ.Ε. 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (Σ.τ.Ε. 2963/2013, Σ.τ.Ε. 1729/2013, Σ.τ.Ε. 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές)... β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση... γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά... 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν... 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: α)... 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 την ΠΟΛ. 1216/2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 και 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 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.»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1055/2016 παρασχέθηκαν 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 διευκρινίστηκε 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, διευκρινίστηκε, 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, διευκρινίστηκε 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 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. 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... 6. Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1061/2017: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. 2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ' του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 62 του Ν.4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν.3862/2010. Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες). 3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα: - Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), - Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων, - Η χρήση τραπεζικής επιταγής, - Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού. 4. Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το σύνολο της δαπάνης. Εξαίρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του (π.χ. δάνειο που του έχει χορηγήσει ο εργοδότης) ή την εκτέλεση κατάσχεσης απαίτησης εις χείρας τρίτου (π.χ. οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο), οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. 5. Επισημαίνεται ότι οι κοινοποιούμενες διατάξεις καταλαμβάνουν όλες τις περιπτώσεις δαπανών που καταβάλλονται δυνάμει εργασιακής σχέσης, όπως αυτή ορίζεται με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013. Επομένως, η έκπτωση των δαπανών αναφορικά με τη λήψη υπηρεσιών, βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, από πρόσωπα που δεν

αποκτούν την εμπορική ιδιότητα, που προσδίδουν την έννοια της εργασιακής σχέσης ή από δικηγόρους βάσει πάγιας αντιμισθίας, κ.λπ. εξετάζονται υπό το πρίσμα της νέας περίπτωσης ιδ' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 και όχι με βάση την περ. β' του άρθρου αυτού. Εξαιρέση από τα ανωτέρω αποτελούν οι παροχές σε είδος που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις προς τους εργαζομένους τους οι οποίες εξακολουθούν να εκπίπτουν με τον περιορισμό που θέτουν οι διατάξεις της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 καθώς και οι δαπάνες που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος των δικαιούχων από μισθωτή εργασία και συντάξεις με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του νόμου αυτού. Αντίθετα, οι αμοιβές για μισθωτή εργασία και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο με βάση τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του Ν.4172/2013, εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις των κοινοποιούμενων διατάξεων. 6. Δεδομένου ότι οι εν λόγω διατάξεις ρυθμίζουν ζήτημα έκπτωσης δαπανών, η εφαρμογή τους καταλαμβάνει τις δαπάνες εκείνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης μετά τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (22.12.2016) και επομένως, εφαρμόζονται για δαπάνες μισθοδοσίας του μηνός Ιανουαρίου 2017 και μετά. Εξαιρετικά, για τις αμοιβές που αφορούν τον μήνα Ιανουάριο 2017 και λόγω της πρώτης εφαρμογής των υπόψη διατάξεων, τυχόν προκαταβολές που έχουν καταβληθεί πριν τη δημοσίευση του νόμου θα αναγνωρίζονται προς έκπτωση ανεξαρτήτως του τρόπου εξόφλησής τους. 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 ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή διαμεσολάβηση παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους που αφορά η δαπάνη, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.»

Επειδή, από τη φορολογική αρχή δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 α) δαπάνες άνω των πεντακοσίων ευρώ, που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο, καθαρής αξίας 122.930,21€ (βάσει του άρθρου 23 περ. β' του Ν. 4172/2013) και β) αποδοχές που δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής καθαρής αξίας 5.383,02€ (βάσει του άρθρου 23 περ. ιδ' του Ν. 4172/2013) και για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019 α) δαπάνες άνω των πεντακοσίων ευρώ, που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο, καθαρής αξίας 40.073,01€ (βάσει του άρθρου 23 περ. β' του Ν. 4172/2013) και β) αποδοχές που δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής καθαρής αξίας 1.367,52€ (βάσει του άρθρου 23 περ. ιδ' του Ν. 4172/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Ν. 4172/2013 (σελ. 30, 34) του 2ου ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, αναφορικά με τις αγορές εμπορευμάτων (κατά βάση τσιγάρων) αξίας άνω των πεντακοσίων ευρώ από την εταιρία με την επωνυμία «MAMA PRODUCTS A.E.», και τις εξοφλήσεις των τιμολογίων: 1. Πλήθος τιμολογίων δεν έφερε αιτιολόγηση ή υπόδειξη τραπεζικού λογαριασμού, από τον οποίο να διαπιστώνεται η εξόφλησή τους. 2. Σε όσες περιπτώσεις υπήρχε υπόδειξη τράπεζας και ποσού, αυτό δεν αντιστοιχίστηκε, καθώς δεν συνέπιπτε με την αξία του τιμολογίου, ούτε και αποδεικνυόταν ότι αφορά πληρωμή προς τον συγκεκριμένο προμηθευτή, λόγω μη προσκόμισης της καρτέλας πελάτη από την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση. 3. Από έλεγχο σε όλες τις καταστάσεις που προσκομίσθηκαν με τις τραπεζικές συναλλαγές της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν πληρωμές προς την εταιρία «MAMA PRODUCTS ΑΕ», οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στο φορολογικό έτος 2019, οπότε τα εν λόγω ποσά πληρωμής συνυπολογίσθηκαν για τα τιμολόγια του έτους 2019. Κατόπιν τούτου, δεν αναγνωρίστηκαν από την ελεγκτική αρχή προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, στα φορολογικά έτη 2018 και 2019, τα φορολογικά στοιχεία αξίας (Τ.Π.-Δ.Α.), συνολικής καθαρής αξίας 120.888,62€ και 38.628,95€ αντίστοιχα, ως ακολούθως:

Ημερομηνία	Συνολο Φ.Σ	Αιτιολογία	ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΕΜΠ 24%	ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ 0% ΤΣΙΓΑΡΑ	ΣΥΝΟΛΟ Φ.Π.Α.
01/01 – 31/12/2018	170	MAMA PRODUCTS AE	53,83	120.834,79	12,89
01/01 – 31/12/2019	79	MAMA PRODUCTS AE	27,17	38.601,78	6,51

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι οι εξοφλήσεις των ανωτέρω τιμολογίων άνω των 500€, στον προμηθευτή της «MAMA PRODUCTS AE» έγινε με μετρητά, που παραδίδονταν σε υπάλληλο της επιχείρησης, ο οποίος την ίδια ημέρα τα κατέθετε σε Αυτοματοποιημένο Ταμειακό Μηχάνημα (Α.Τ.Μ.) χρηματοπιστωτικού ιδρύματος.

Επειδή, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφο του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 38000000000 «ΤΑΜΕΙΟ» της προμηθεύτριας εταιρίας «MAMA PRODUCTS A.E.», για τα φορολογικά έτη 2018-2019, όπου στη χρέωση του λογαριασμού, είναι καταχωρημένα ποσά εισπραχθέντα από την προσφεύγουσα, με κωδικό 41463, και στην πίστωση του λογαριασμού είναι καταχωρημένο το σύνολο των ημερήσιων εισπράξεων από όλους τους πελάτες της που κατατίθετο σε Αυτοματοποιημένο Ταμειακό Μηχάνημα (Α.Τ.Μ.) χρηματοπιστωτικού ιδρύματος.

Ωστόσο, ελλείπει αναλυτικής κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης «MAMA PRODUCTS A.E.», με πιστώσεις χρηματικών ποσών που θα αντιστοιχίζονται με τα επίμαχα τιμολόγια που εκδόθηκαν προς την προσφεύγουσα και φέρουν αιτιολογία που θα παραπέμπει στις εν λόγω συναλλαγές, οι προσκομισθείσες καρτέλες δε δύνανται από μόνες τους να τεκμηριώσουν την εξόφληση των τιμολογίων με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Ο περί του αντιθέτου επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με το Τ.-Δ.Α. Νο 1483751/1-10-2018, συνολικής αξίας 788,30€, εκδόσεως της εταιρείας «TORA DIRECT A.E. ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ», τόσο από τη θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) της ελεγκτικής αρχής (σελίδα 31) όσο και από την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατέβαλε το ποσό των 553,05€, με μεταφορά του από τον υπ' αριθμ. 744/016640 λογαριασμό της στην Ε.Τ.Ε., ήτοι εξόφλησε μέρος αυτού. Συνεπώς ορθώς η εν λόγω δαπάνη απορρίφθηκε ως λογιστική διαφορά από την ελεγκτική αρχή.

Ο περί του αντιθέτου επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την έκθεση φορολογίας εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης (σελίδα 28) δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, μεταξύ άλλων, οι κάτωθι δαπάνες μισθοδοσίας, λόγω μη εξόφλησης με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής:

2018		
ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ	Μισθοδοτική Περίοδος	Πληρωτέο ποσό σε €
Σεραπίδου Μαρία	Επίδομα αδείας	225,06
Παπαγιάννη Νικολέτα	1 ^{ος} – 10 ^{ος} {468,87€ X 10μήνες}=4.688,70€ Δώρο Πάσχα [244,20€] = 244,20€ Επίδομα Αδείας [225,06€] = 225,06€	5.157,96
ΣΥΝΟΛΟ		5.383,02
2019		
ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ	Μισθοδοτική Περίοδος	Πληρωτέο ποσό σε €
Παπαγιάννη Νικολέτα	Αποζημίωση απόλυσης	1.367,52

Επειδή, από την συνυποβληθείσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κίνηση του λογαριασμού υπ' αριθμ. 744/016640 της προσφεύγουσας στην Εθνική Τράπεζα προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εξόφλησε το επίδομα αδείας έτους 2018 της υπαλλήλου της Σεραπίδου Μαρίας, ποσού 225,06€, με καταβολή ποσού 224,00€, την 29-06-2018, η δε διαφορά (ανεξόφλητου ποσού) 1,06€ κρίνεται αμελητέα.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Επειδή, για τη δαπάνη μισθοδοσίας, μηνών Ιανουαρίου έως Οκτωβρίου, του Δώρου Πάσχα και του επιδόματος αδείας, έτους 2018, της υπαλλήλου της Παπαγιάννη Νικολέτας, συνολικού ποσού 5.157,96€, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η καταβολή πραγματοποιήθηκε από τον υπ' αριθμ. 5266-061781-631 λογαριασμό της στην Τράπεζα Πειραιώς. Ωστόσο δεν προσκόμισε σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι η αποζημίωση απόλυσης έτους 2019 στην υπάλληλό της Παπαγιάννη Νικολέτα πραγματοποιήθηκε από τον υπ' αριθμ. 5266-061781-631 λογαριασμό της στην Τράπεζα Πειραιώς. Ωστόσο δεν προσκόμισε, ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, από την ελεγκτική αρχή για τα κατωτέρω τιμολόγια εκδόσεως της εταιρίας «ΣΥΛΛΕΛΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗ Ε.Π.Ε.» δε διαπιστώθηκε τραπεζική πληρωμή του συνόλου της αξίας τους και ως εκ τούτου η καθαρή αξία αυτών δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας (σελίδα 31 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος):

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ 24%	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ 0% ΤΣΙΓΑΡΑ	Φ.Π.Α.
2/3/2019	ΤΔΑ 33929	ΣΥΛΛΕΛΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗ Ε.Π.Ε.	4,75	657,04	1,14
9/3/2019	ΤΔΑ 37578	ΣΥΛΛΕΛΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗ Ε.Π.Ε.	4,80	777,47	1,15
		ΣΥΝΟΛΟ	9,55	1.434,51	2,29

Επειδή, από την συνυποβληθείσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. 744/016640 λογαριασμού της προσφεύγουσας στην Εθνική Τράπεζα προκύπτει ότι το τιμολόγιο Νο 37578/09-03-2019, καθαρής αξίας 782,27€ πλέον Φ.Π.Α. 1,15€, ήτοι συνολικής αξίας 783,42€, εξοφλήθηκε στο σύνολό του από τον εν λόγω τραπεζικό λογαριασμό, την 12-03-2019, ενώ το Τ.Δ.Α. Νο 33929/02-03-2019, καθαρής αξίας 661,79€ πλέον Φ.Π.Α. 1,14€, ήτοι συνολικής αξίας 662,93€, εξοφλήθηκε την 04-03-2019, από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για τις λοιπές αγορές και δαπάνες, των κρινόμενων φορολογικών ετών, που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, η προσφεύγουσα δεν προέβαλε κανέναν ιδιαίτερο ισχυρισμό.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, προσδιορίζονται τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας με την παρούσα απόφαση, ως ακολούθως:

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ 1.1.-31.12.2018)

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ €	ΕΛΕΓΧΟΥ €	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ-ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ €
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	806.813,85	806.813,85	806.813,85	0,00
Μείον: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	772.800,30	772.800,30	772.800,30	0,00
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	34.013,55	34.013,55	34.013,55	0,00
Μείον: Δαπάνες χρήσης	41.454,99	41.454,99	41.454,99	0,00
Πλέον: Προσωρινές Διαφορές Λογιστικής Φορολογικής Βάσης	167,95	167,95	167,95	0,00
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ (ΖΗΜΙΑ)	(7.273,49)	(7.273,49)	(7.273,49)	0,00
Πλέον: Μη εκπιπόμενες δαπάνες	0,00	135.505,01	135.279,95	135.279,95
ΚΑΘΑΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)	(7.273,49)	128.231,52	128.006,46	135.279,95

Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ 1.1.-31.12.2019)

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ €	ΕΛΕΓΧΟΥ €	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ-ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ €
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	900.058,79	900.058,79	900.058,79	0,00
Μείον: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	836.463,61	836.463,61	836.463,61	0,00
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	63.595,18	63.595,18	63.595,18	0,00
Μείον: Δαπάνες χρήσης	51.924,84	51.924,84	51.924,84	0,00
Πλέον: Προσωρινές Διαφορές Λογιστικής Φορολογικής Βάσης	202,41	202,41	202,41	0,00
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ	11.872,75	11.872,75	11.872,75	0,00
Πλέον: Μη εκπιπόμενες δαπάνες	0,00	41.440,53	39.996,47	39.996,47
ΚΑΘΑΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	11.872,75	53.313,28	51.869,22	39.996,47

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 22/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου 18820 (ELENXIS 6464007) ενδικοφανούς προσφυγής της Γκόλια Αθηνάς του Φιλίππου, με Α.Φ.Μ. 119117010 και την τροποποίηση των υπ'αριθμ. 1458/23.12.2024 και 1459/23.12.2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ' αριθμ. 1458/23.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018.

Φορολογικό έτος 2018		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Υπόχρεου	13.902,88	13.902,88	13.902,88	0,00
	Συζύγου	480,05	128.711,57	128.486,51	128.006,46
Πιστωτικό ποσό					
Χρεωστικό ποσό		5,44	50.709,62	50.608,35	50.602,91
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			25.352,09	25.301,45	25.301,45
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		16,00	8.951,04	8.930,79	8.914,79
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Διαφορά συμψηφισμού		(5,44)	(5,44)	(5,44)	0,00
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		650,00	85.641,31	85.469,15	84.819,15

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

2.Υπ' αριθμ. 1459/23.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019.

Φορολογικό έτος 2019		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Υπόχρεου	15.021,11	15.021,11	15.021,11	0,00
	Συζύγου	12.413,32	53.853,85	52.409,79	39.996,47
Χρεωστικό ποσό		2.612,02	16.990,99	16.341,16	13.729,14
Προκαταβολή φόρου		2.612,01	2.612,01	2.612,01	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			7.189,49	6.864,57	6.864,57
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		32,39	2.388,34	2.280,04	2.247,65
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Διαφορά συμψηφισμού		(23,30)	(23,30)	(23,30)	0,00
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		5.883,12	29.807,53	28.724,48	22.841,36

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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