



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 16/06/2025

Αριθμός απόφασης: 1980

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 16/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΦΜ με αντικείμενο δραστηριότητας «*ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΦΡΟΥΤΩΝ ΚΑΙ ΛΑΧΑΝΙΚΩΝ*», έδρα: ΘΕΣΣΗ Τ.Κ., η οποία τηρεί υποχρεωτικά βιβλία Γ κατηγορίας (διπλογραφικά), κατά:

- της υπ' αριθμ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,

- της υπ' αριθμ./05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
 - της υπ' αριθμ./05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
 - της υπ' αριθμ./05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
 - της υπ' αριθμ./05-12-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών
 - της υπ' αριθμ./05-12-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
- καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες από 05/12/2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής Κ.Φ.Δ. & Ε.Λ.Π.
 6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
 7. Το υπ' αριθμ. πρωτ./14-05-2025 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
 8. Την υπ' αριθμ. ../15-05-2025 Απόφαση περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
 9. Την υπ' αριθμ./20-05-2025 Πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
 10. Το με ID απαντητικό έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών επί της ως άνω πράξης αναπομπής.
 11. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **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:

- Με την υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 4.692,40 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 2.346,20 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **7.038,60** ευρώ.
- Με την υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 57.579,03 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 28.789,52 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **86.368,55** ευρώ.
- Με την υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2018 – 31/12/2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού **1.387,35** ευρώ.
- Με την υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/04/2019 – 31/12/2019**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού **25.825,50** ευρώ.

- Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 3.669,90 ευρώ, γιατί δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής καθαρής αξίας 56.460,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 7.339,80 ευρώ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 5 και 8 του ν.4308/2014 και του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ.

- Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 528,86 ευρώ, γιατί δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής καθαρής αξίας 8.136,30 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.057,72 ευρώ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 5 και 8 του ν.4308/2014 και του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει των από 05/12/2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής Κ.Φ.Δ. & Ε.Λ.Π. φορολογικών ετών 2018 και 2019, που συντάχτηκαν δυνάμει της με αριθμό/18-04-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Πραγματοποιήθηκε έλεγχος βάσει της ΠΟΛ 1124/2015 (Πρόγραμμα Ελέγχου του Παραρτήματος ΙΙΙ, που εφαρμόζεται για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1036/2017) και της ΠΟΛ 1036/2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014»

Επιπλέον, ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων της προσφεύγουσας στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2018 έως 31/12/2019.

Κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά τα υπ' αριθμ. πρωτ./2024,/2024 και/2024 αιτήματα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., με τα οποία ζητήθηκαν, μεταξύ άλλων: α) τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς και τα εκδοθέντα και ληφθέντα λογιστικά στοιχεία για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 και 2019 και β) αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης, χρηματικών ποσών/πιστώσεων (εισερχόμενα εμβάσματα) που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη προσκόμισε τα ζητηθέντα όσον αφορά στα φορολογικά βιβλία και στοιχεία, ενώ όσον αφορά στις αδιευκρίνιστες πιστώσεις προσκόμισε μόνο αρχεία με τις κινήσεις του λογαριασμού που τηρεί στην τράπεζα

Συγκεντρωτικά οι διαφορές ως προς το εισόδημα είναι οι εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

--	--

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (ΑΠΟ ΑΡΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ)	8.136,30
ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ (ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ)	8.154,66
ΣΥΝΟΛΟ	16.290,96
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	
ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΓΟΡΩΝ - ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΘΡΟΙΣΤΙΚΑ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00 ΕΥΡΩ ΧΩΡΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	9.081,00
ΑΞΙΑ ΚΑΤΑΚΕΡΜΑΤΙΣΜΕΝΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΓΟΡΩΝ-ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00 ΕΥΡΩ - ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	27.537,81
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ (ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΕΠΑΡΚΗ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)	1.373,45
ΣΥΝΟΛΟ	37.992,26

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (ΑΠΟ ΑΡΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ)	56.460,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ (ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ)	92.485,43
ΣΥΝΟΛΟ	148.945,43
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	
ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΓΟΡΩΝ - ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΘΡΟΙΣΤΙΚΑ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00 ΕΥΡΩ ΧΩΡΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	0,00
ΑΞΙΑ ΚΑΤΑΚΕΡΜΑΤΙΣΜΕΝΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΓΟΡΩΝ -ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00 ΕΥΡΩ - ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	42.221,65
ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΓΟΡΩΝ- ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (ΠΑΓΙΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ)	2.322,42
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ (ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ)	29.514,27
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΜΟΡΦΩΘΗΚΕ	850,00
ΣΥΝΟΛΟ	74.908,34

Τα φορολογητέα κέρδη, προσδιορίστηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	-38.585,02
ΠΛΕΟΝ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ	16.290,96
ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	-22.294,06
ΠΛΕΟΝ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	482,50
ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	37.992,26
ΤΕΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΚΕΡΔΗ)	16.180,70

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	15.693,26
-----------------------------------	------------------

ΠΛΕΟΝ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ	148.945,43
ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	164.638,69
ΜΕΙΟΝ ΖΗΜΙΑ ΠΑΡΕΛΘΟΥΣΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	-38.102,52
ΠΛΕΟΝ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	365,60
ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	74.908,34
ΠΛΕΟΝ ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΗΣ 2018 ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ	38.102,52
ΤΕΛΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΚΕΡΔΗ)	239.912,63

Συγκεντρωτικά οι διαφορές ως προς το Φ.Π.Α. είναι οι εξής:
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
ΕΚΡΟΕΣ (ΑΠΟ ΑΡΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ)	8.136,30	1.057,72
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (ΕΚΡΟΕΣ)	8.136,30	1.057,72
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	1.373,45	329,63
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (ΕΙΡΟΕΣ)	1.373,45	329,63

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
ΕΚΡΟΕΣ (ΑΠΟ ΑΡΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ)	56.460,00	7.339,80
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΣ NBX TRADE ΟΥ	64.779,50	8.421,34
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (ΕΚΡΟΕΣ)	121.239,50	15.761,14
ΠΑΓΙΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	6.639,86	1.593,59
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	29.514,27	7.083,42
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ (ΕΙΡΟΕΣ)	36.154,13	8.677,01

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του Ν. 4172/2013, ως προς την προσθήκη λογιστικών διαφορών στα φορολογητέα κέρδη της εταιρείας για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

2^{ος} ισχυρισμός: Δε λήφθηκε υπόψη από τη φορολογική αρχή ότι λόγω εγγενούς ευπάθειας του προϊόντος (φράουλες), η επιχείρηση εξέδωσε τα υπό κρίση πιστωτικά τιμολόγια σε πελάτες της.

3^{ος} ισχυρισμός: Ο έλεγχος έκρινε κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, κατόπιν άρσεως του τραπεζικού απορρήτου, συγκεκριμένες συναλλαγές ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα για το οποίο μάλιστα δεν εκδόθηκε αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο.

4^{ος} ισχυρισμός: Έλλειψη αιτιολογίας.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά το υπ' αριθμ. πρωτ./14-05-2025 συμπληρωματικό υπόμνημα, στο οποίο περιλαμβάνονται πρόσθετοι ισχυρισμοί της, καθώς επίσης έγγραφα και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία επικαλείται προκειμένου αυτά, κατόπιν επεξεργασίας, να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό των φόρων και στον καταλογισμό των προστίμων.

Επειδή, η φορολογική αρχή ανταποκρινόμενη στα ως άνω εξέτασε τα προαναφερόμενα προσκομισθέντα στοιχεία από την προσφεύγουσα και αφού ολοκλήρωσε τις απαραίτητες πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατέγραψε το πόρισμά της, το οποίο αναρτήθηκε στις 12/06/2025 στην εφαρμογή elenxis και έλαβε ID

Παρατίθεται αυτούσιο το ως άνω πόρισμα:

«Επιπλέον η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά το με αριθμό πρωτοκόλλου/14-05-2025 Συμπληρωματικό Υπόμνημα στο οποίο περιλαμβάνονται πρόσθετοι ισχυρισμοί της καθώς επίσης και έγγραφα και νέα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία η προσφεύγουσα επικαλείται προκειμένου αυτά, κατόπιν επεξεργασίας, να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό των φόρων και στον καταλογισμό των προστίμων.

Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.

Σύμφωνα με τη ΔΕΔ, τα στοιχεία που προσκομίστηκαν με την κατάθεση του με αρ./14-05-2025 Συμπληρωματικού Υπομνήματος είναι στοιχεία που δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και ως εκ τούτου έκρινε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις καθώς και νέα αξιολόγηση των υποβληθέντων αυτών στοιχείων.

Κατόπιν αυτού εκδόθηκε η με αριθ./2025 Πράξη Αναπομπής της Δ.Ε.Δ (ημερομηνία ανάρτησης 20/05/2025 - ID

2. ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΝΕΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗ Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ

2.1 ΚΑΤΑΓΡΑΦΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΜΕ ΑΡ. ΠΡΩΤ./14-05-2025 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ

Στα πλαίσια άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά το υπ' αριθμ./.....-2025 Συμπληρωματικό Υπόμνημα στο οποίο συμπεριέλαβε έγγραφα και νέα στοιχεία τα οποία παρουσιάζονται παρακάτω:

1) 1ος 2019 366 ευρώ

2) 2ος 2019 3665 ευρώ

- 3) 3^{ος} 2019 4019 ευρώ
- 4) 4^{ος} 2019 1196 ευρώ
- 5) 6^{ος} 2019 1326 ευρώ
- 6) 7^{ος} 2019 684 ευρώ
- 7) 10^{ος} 2019 1453 ευρώ
- 8) 11^{ος} 2018 1181,50 ευρώ
- 9) 11^{ος} 2019 673 ευρώ
- 10) 12^{ος} 2018 866 ευρώ
- 11) 12^{ος} 2019 960 ευρώ
- 12)
- 13)
- 14)

2.2 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ/ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΝΕΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΣΤΗ ΔΕΔ

Από την επεξεργασία των ανωτέρω στοιχείων που συμπεριλήφθηκαν στο με αρ. πρωτ...../14-05-2025 Συμπληρωματικό Υπόμνημα της ελεγχόμενης προκύπτουν τα κάτωθι:

1. Για τα στοιχεία με α/α:1-11, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι αφορούν αποδείξεις λιανικής πώλησης καυσίμων ετών 2018 και 2019 που δεν είχαν προσκομιστεί σε κανένα στάδιο του ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ.

Σε ορισμένες περιπτώσεις τα παραστατικά είναι δυσανάγνωστα ενώ σε άλλες παρατηρήθηκε ότι οι αποδείξεις έχουν χρονική απόκλιση ακόμα και λίγων λεπτών.

Στις υπό κρίση αποδείξεις λιανικής πώλησης ετών 2018 και 2019 που προσκομίζει η ελεγχόμενη με το συμπληρωματικό Υπόμνημα προς τη ΔΕΔ, δεν αναγράφονται από τον εκδότη του παραστατικού, ούτε τα στοιχεία του πελάτη (ΑΦΜ, επωνυμία, διεύθυνση) αλλά ούτε και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος με αποτέλεσμα την αδυναμία συσχέτισης των εν λόγω συναλλαγών με τη δραστηριότητα της ελεγχόμενης και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους.

Επομένως, λόγω:

α) αδυναμίας συσχέτισης των εν λόγω συναλλαγών με τη δραστηριότητα της ελεγχόμενης και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους (από πλευράς τοι) ελέγχου)

β) μη απόδειξης από πλευράς της ελεγχόμενης της παραγωγικότητας των δαπανών

γ) μη προσκόμισης εξοφλήσεων, των εν λόγω δαπανών για κανένα από τα κρινόμενα φορολογικά έτη

Τα ανωτέρω στοιχεία με α/α: 1-11 δεν αναγνωρίζονται από τον έλεγχο τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και του Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 (πλέον Ν. 5144/2024) και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τις δαπάνες καυσίμων παραμένουν ως έχουν.

Σημειώνεται ότι κατά τον έλεγχο που είχε διενεργηθεί από τη Δ.Ο.Υ Πατρών διαπιστώθηκε ότι για το 2018 η ελεγχόμενη είχε καταχωρήσει στα λογιστικά της αρχεία Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης

δαπάνες καυσίμων και πετρελαίων συνολικής καθαρής αξίας 1.373,45 ευρώ πλέον 329,63 ευρώ. Η ελεγχόμενη είχε προσκομίσει τις σχετικές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών στις οποίες δεν αναγράφονταν από τον εκδότη του παραστατικού, ούτε τα στοιχεία του πελάτη (ΑΦΜ, επωνυμία, διεύθυνση) αλλά ούτε και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος με αποτέλεσμα την αδυναμία συσχέτισης των εν λόγω συναλλαγών με τη δραστηριότητα της ελεγχόμενης και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά του και ως εκ τούτου τη μη αναγνώρισή τους προς έκπτωση από τον έλεγχο.

2. Για τα στοιχεία με α/α: **12-15**, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται για μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από πελάτες της ελεγχόμενης, σχετικά με πιστωτικά τιμολόγια που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ Πατρών, τα οποία φέρουν **ημερομηνία 13/05/2025 δηλαδή ημερομηνία μεταγενέστερη της ολοκλήρωσης του ελέγχου** (ημερομηνία οριστικοποίησης 05/12/2024) και πολύ μεταγενέστερη της πραγματοποίησης των υπό κρίση συναλλαγών (έτη 2018-2019) με αποτέλεσμα να στερούνται αποδεικτικής ισχύος.

Επιπλέον για λόγους που έχουν εκτενώς αναλυθεί στη με ημ. Θεώρησης 05/12/2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ενότητα 10.2) ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει τα σχετικά πιστωτικά τιμολόγια.

Ως εκ τούτου τα αποτελέσματα του ελέγχου ως προς τα υπό κρίση πιστωτικά τιμολόγια παραμένουν ως έχουν.

3. Για τα στοιχεία με α/α: **16-20**, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται για επιστολές πελατών που έχουν προσκομιστεί με το με αρ. πρωτ./01-10-2024 Υπόμνημα της ελεγχόμενης ως απάντηση στο με αρ./2024 ΣΔΕ και έχουν αξιολογηθεί από τον έλεγχο. (Βλ. σελ 47-49 και 57 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος)

Επομένως, τα στοιχεία με α/α: **16-20 ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΝΕΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ** καθώς έχουν προσκομιστεί στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ. **Ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου παραμένουν ως έχουν.**

Για τα στοιχεία με α/α: **21-34**, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται τραπεζικά αντίγραφα εξοφλήσεων για δαπάνες άνω των 500,00 ευρώ.

Ωστόσο τα στοιχεία αυτά έχουν προσκομιστεί με το με αρ. πρωτ./01-10-2024 Υπόμνημα της ελεγχόμενης ως απάντηση στο με αρ./2024 ΣΔΕ και έχουν αξιολογηθεί από τον έλεγχο. (Βλ. σελ 42-44 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος). Μάλιστα ο έλεγχος για το έτος 2018 έχει αναγνωρίσει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα 16 εκ των 17 περιπτώσεων και για το έτος 2018 και τη μια και μοναδική περίπτωση για το έτος 2019.

Επομένως, τα στοιχεία με α/α: **21-34 ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΝΕΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ** καθώς έχουν προσκομιστεί στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ. **Ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου παραμένουν ως έχουν.**

3 ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Λαμβάνοντας υπόψη:

- Την υπ' αριθμ./20-05-2025 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
- Τις συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν όπως περιγράφονται στο προηγούμενο κεφάλαιο
- τις ισχύουσες διατάξεις,

Ο έλεγχος καταλήγει ότι κατόπιν εξέτασης των στοιχείων που προσκομίστηκαν με το με αρ......./14-05-2025 Συμπληρωματικό Υπόμνημα οι διαπιστώσεις του ελέγχου παραμένουν ως έχουν».

Επειδή, το ως άνω πόρισμα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών γίνεται δεκτό από την υπηρεσία μας.

Επειδή, με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

- α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,
- β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και
- γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση».

Επειδή, με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

.....

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1003/2014 με θέμα: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων», ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 5

Παράγραφος 8.

5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α. Η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου, τις για οποιοδήποτε σκοπό, διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής»,

«Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.

5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.

5.9.1 Η παράγραφος 9 καθορίζει τις ελάχιστες προϋποθέσεις για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που θέτει η παράγραφος 8 για τις δικλίδες παρακολούθησης των αποθεμάτων. Συγκεκριμένα, η παράγραφος 9 ορίζει ότι εκπληρώνεται η υποχρέωση της παραγράφου 8 όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Συνεπώς, δεν γεννάται υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία («βιβλίο αποθήκης»). Φυσικά, κάθε οντότητα δύναται (δεν υποχρεούται) να τηρεί ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο αρχείο ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων για διαχειριστικούς σκοπούς. Το ότι ο νόμος δεν επιβάλλει νομική υποχρέωση για τήρηση «βιβλίου αποθήκης» προκύπτει από το γεγονός ότι η παράγραφος 9 εξειδικεύει με σαφήνεια τον τρόπο εκπλήρωσης της γενικής υποχρέωσης της παραγράφου 8 και επιβεβαιώνεται από σχετική ρητή αναφορά στην αιτιολογική έκθεση του νόμου. [...].

Άρθρο 8

Παράγραφος 6

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.

Άρθρο 9

Παράγραφος 1

9.1.2 Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης».

Επειδή, με το άρθρο 47 του ν. 4172/2013, ορίζεται:

«Άρθρο 47 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο...»

Επειδή, με το άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» 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...»

Επειδή, με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, 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, με το άρθρο 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, 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,**
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και...»**

Επειδή, με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013», ορίζεται 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.

[...]

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισμοσύνη 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, στις διατάξεις της ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')», προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«[...] Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού 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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της [...]

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.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που εν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ.1071/31.3.2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του. [...]

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.

[...]

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 εγκυκλίους μας. [...] ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες. [...]».

Επειδή, με το άρθρο 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«**1.** Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο...

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

- α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,
- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,
- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,
ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

A. Για το TIM .../19-05-2018 ποσού 9.081,00 ευρώ, εκδόσεως (α/α 3):

«...προσκομίστηκαν από την εταιρεία επαρκή στοιχεία εξόφλησης του ως άνω τιμολογίου, ενώ σε κάθε περίπτωση ενόψει του ελέγχου έχουν ήδη τεθεί παραστατικά μερικής εξόφλησης αυτού, τα οποία ο έλεγχος μεν συνομολογεί αλλά δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση ως όφειλε»

Επειδή, βάσει της από 05/12/2024 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος προκύπτει ότι:

«Για το TIM/19-05-2018 εκδόσεως καθαρής αξίας 9.081,00 πλέον ΦΠΑ 13% 1.180,53 ευρώ (συνολική αξία: 10.262,00 ευρώ) η ελεγχόμενη προσκόμισε ένα αντίγραφο μερικής εξόφλησης μέσω τράπεζας στις 21/05/2018 αξίας 3.162,00 ευρώ καθώς και την καρτέλα προμηθευτή (50.00.0009) η οποία παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο στις 31/12/2018 ίσο με 7.100,00 (διαφορά 10.262,00-3.162,00). Επιπλέον το πιστωτικό υπόλοιπο του προμηθευτή παρουσιάζεται το ίδιο στις 31/12/2019.

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικό τράπεζας που να αποδεικνύει ότι το υπό κρίση φορολογικό στοιχείο έχει εξοφληθεί ολοσχερώς.

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε τρέχουσα καρτέλα του προμηθευτή από την οποία να αποδεικνύεται ότι το υπό κρίση τιμολόγιο παραμένει ανεξόφλητο μέχρι και σήμερα.

Το χρονικό διάστημα που έχει παρέλθει από την έκδοση του υπό κρίση τιμολογίου μέχρι και τη σύνταξη του παρόντος είναι αρκετά μεγάλο (επτά χρόνια) ώστε να μην έχει εξοφληθεί ή να μην έχει πραγματοποιηθεί κάποια νομική κίνηση εκ μέρους του προμηθευτή προς διεκδίκηση της οφειλής (δεν προσκομίστηκε σχετικό έγγραφο στον έλεγχο)

Βάσει των ανωτέρω τεκμαίρεται ότι το τιμολόγιο εκδόσεως καθαρής αξίας 9.081,00 ευρώ έχει εξοφληθεί μετρητοίς και ως εκ τούτου δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης περιόδου βάσει του άρ. 23 περ. β' Ν.4172/2013» (σελ 43).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τραπεζικό παραστατικό, ώστε να αποδείξει ότι το υπό κρίση φορολογικό στοιχείο έχει εξοφληθεί ολοσχερώς.

Επειδή, με βάση τις διατάξεις της προπαρατεθείσας ΠΟΛ.1216/01-10-2014, οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών.

Επειδή, όμως εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τρέχουσα καρτέλα του προμηθευτή από την οποία να αποδεικνύεται ότι το υπό κρίση τιμολόγιο παρέμενε ανεξόφλητο

μέχρι και το έτος 2024 που διεξάγεται ο έλεγχος, ο ισχυρισμός της είναι αναπόδεικτος και η εν λόγω δαπάνη δεν κρίνεται εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Β. Για τις συναλλαγές ποσού κατώτερου των 500,00 ευρώ, που από τον έλεγχο κρίθηκε ότι συνιστούν μία συναλλαγή (κατάτμηση τιμολογίων αγορών), η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: «...Ωστόσο, από την απλή επισκόπηση της περιγραφής της αιτιολογίας των στοιχείων, προκύπτει ξεκάθαρα ότι ούτε περί των ιδίων συναλλαγών πρόκειται, αλλά αφορούν πληθώρα διαφορετικών αγορών εμπορευμάτων, ούτε απολύτως διαδοχικές αριθμήσεις έχουν τα εν λόγω στοιχεία, ενώ αφορούν διακριτές τιμολογήσεις, που απλώς ολοκληρώθηκαν εντός κοντινών ημερών. Επομένως, δεν πρόκειται για ίδιες συναλλαγές και ίδιες αγορές, σε καμία περίπτωση και νομίμως εκδόθηκαν και εξοφλήθηκαν με τον συγκεκριμένο τρόπο τα συγκεκριμένα παραστατικά – διαφορετική θεώρηση του συγκεκριμένου ζητήματος, παραβιάζει τις αρχές της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης...»

Επειδή, βάσει της από 05/12/2024 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος, κρίθηκε ότι οι κάτωθι δαπάνες ανά φορολογικό έτος αποτελούν μία συναλλαγή ανά ημέρα και ανά προμηθευτή:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣ/ΚΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ
17/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	278,95
17/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	273,35
17/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	306,95
17/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	17 0,80
					1.030,05
30/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	495,00
30/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	495,00
30/5/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	495,00
			-		1.485,00
12/6/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00
12/6/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00
12/6/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00
12/6/2018		20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00

12/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00
12/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00
12/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,00
	.....			.....	3.472,00
13/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	498,00
13/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	498,00
	.....			.....	996,00
14/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	415,92
14/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	498,00
14/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	480,00
14/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	480,00
14/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	415,80
14/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	498,00
	.....			.....	2.787,72
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
15/6/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	3.952,00

3/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	499,68
3/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	493,80
3/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	490,80
3/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	499,20
3/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	495,60
3/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	498,00
				.....	2.977,08
4/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	487,20
4/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,80
4/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	495,60
4/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	498,00
4/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	489,60
				.....	2.467,20
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,65
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,34
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	493,09
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	497,38
				.....	1.981,46
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	496,60
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	488,80
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	494,00
10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	487,50

10/8/2018	.....	20.01.0013	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠ/ΤΩΝ 13%	.....	484,90
					2.945,80
4/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥΦΠΑ	.....	481,25
4/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥΦΠΑ	.....	481,25
8/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ Φ ΠΑ	.....	96,00
8/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ Φ ΠΑ	.....	450,00
8/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ Φ ΠΑ	.....	450,00
				.....	1.958,50
19/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	495,00
19/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	495,00
19/12/2018	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	495,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.485,00
ΣΥΝΟΛΟ					27.537,81

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣ/ΚΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ
16/02/19		20.01.0000		.....	498,00
16/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	498,00
16/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	498,00
16/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	280,00
					1.774,00
18/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	496,00
18/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	492,00
18/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	480,00
18/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	498,00
18/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	360,00
					2.326,00
20/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	497,00
20/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	484,00
20/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	497,00
20/02/19		20.01.0000	ΑΓΟΡΑ	.....	493,00

			ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ		
20/02/19	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	484,00
20/02/19	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	440,00
				.....	2.895,00
21/02/19	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	376,25
21/02/19	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	495,00
21/02/19	.....	20.01.0000	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	.....	495,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.366,25
03/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	495,00
03/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	495,00
03/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	462,00
03/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	330,00
03/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	484,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	2.266,00
08/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	486,00
08/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	468,00
08/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	468,00
08/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	468,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.890,00
09/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
09/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
09/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
09/03/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.960,00
15/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	.....
15/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	.....
15/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	.....
15/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	.....
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.976,00

22/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	481,00
22/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	481,00
22/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	481,00
22/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	481,00
22/04/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	481,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	2.405,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	350,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	465,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	350,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	476,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	476,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	476,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	2.593,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	300,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	456,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	340,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	340,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	440,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	250,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	300,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	294,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	480,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	432,00
15/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	420,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	4.052,00
16/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	494,00
16/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	487,50
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	981,50

18/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	340,00
18/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	340,00
				.....	680,00
25/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	97,50
25/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	320,00
25/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	320,00
25/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ. ..	.....	245,00
25/05/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	65,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.047,50
17/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	492,80
17/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
17/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	481,60
17/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	495,60
17/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,70
				.....	2.450,70
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	486,50
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	494,20
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	488,32
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	491,40
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	2.450,42
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	489,30
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,00
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	488,18
18/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	490,70
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.958,18
27/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	487,50
27/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	495,75

27/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	472,50
27/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	495,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.950,75
28/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	499,50
28/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	483,00
28/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	465,00
28/06/19	.....	20.01.0100	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ ΑΝΕΥ ΥΠΟΚ.	.....	492,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.939,50
29/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	491,70
29/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	481,80
29/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	495,00
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.468,50
30/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	324,50
30/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	493,90
30/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	483,45
30/06/19	.....	20.01.0113	ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡ 13% ΥΠΟΚ.	.....	489,50
				ΜΕΡΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ	1.791,35
ΣΥΝΟΛΟ					42.221,65

Επειδή, τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, ανά προμηθευτή, φέρουν συνεχόμενη αρίθμηση και έχουν εκδοθεί την ίδια ημερομηνία, σύμφωνα δε με τον έλεγχο, στις περισσότερες περιπτώσεις αφορούν τιμολόγια - δελτία αποστολής στα οποία δεν αναγράφεται ούτε η ώρα ούτε το μεταφορικό μέσο (προκειμένου να εξακριβωθεί εάν το μικτό βάρος του ΦΙΧ ήταν τόσο ώστε να δικαιολογεί το πλήθος των ημερήσιων διακινήσεων, ή αν οι ώρες φόρτωσης σχετίζονται με τις αποστάσεις που διανύονται).

Κατόπιν αυτών κρίνεται ότι πρόκειται για ενιαίες συναλλαγές άνω των 500,00 ευρώ εκάστη, οι οποίες έχουν κατατμηθεί σε μικρότερες έτσι ώστε καμία από αυτές να μην υπερβαίνει το όριο των 500,00 ευρώ, άρα ορθώς από τον έλεγχο κρίθηκε ότι συνιστούν λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 27.537,81 ευρώ και 42.221,65 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 αντίστοιχα και οι σχετικοί ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Γ. Για τις δαπάνες που κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

«...Εν προκειμένω, οι δαπάνες που βάσει της έκθεσης ελέγχου, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, θεωρούμενες ως προσωπικές - καταναλωτικές δαπάνες, αποτελούν, σύμφωνα και με το

αντικείμενο των περιγραφόμενων συναλλαγών παραγωγικές δαπάνες για την εταιρεία μας, καθότι αφορούν την προμήθεια εξοπλισμού, κυρίως ηλεκτρονικών ειδών για τις ανάγκες λειτουργίας της έδρας της εταιρείας μας, και ως εκ τούτου θα πρέπει να κριθούν, ανυπερθέτως, ως εκπεστές».

Επειδή, κατά τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά το έτος 2019, έχει λάβει και έχει καταχωρήσει στα βιβλία της στο λογαριασμό 14.09.0000 «Λοιπός Εξοπλισμός» τα κάτωθι τιμολόγια αγοράς παγίων που δεν αφορούν την επιχείρηση, κατά παράβαση του άρ. 22 περ. α. του ν.4172/2013:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
18/06/19		ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	.....	1.409,44	338,26
18/06/19		ΛΟΓΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	.....	2.310,80	554,60
18/06/19		ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	.....	2.233,85	536,15
16/07/19		ΛΟΓΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	.....	685,77	164,58
		ΣΥΝΟΛΟ		6.639,86	1.593,59

Οι ανωτέρω αγορές παγίων έχουν εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης, τμηματικά, μέσω αποσβέσεων παγίων συνολικής αξίας 2.322,42 ευρώ.

Συγκεκριμένα στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται τα εξής:

«Από τον έλεγχο των τιμολογίων διαπιστώθηκε ότι οι προαναφερόμενες δαπάνες αγοράς παγίων αφορούν οικιακό εξοπλισμό καθώς εκτός από το είδος των εμπορευμάτων που αποκτήθηκαν (πχ ψυγείο ντουλάπα, τηλεόραση, πλυντήριο πιάτων-ρούχων, σύστημα σιδερώματος κ.λπ), ο τόπος παράδοσης είναι διαφορετικός και σε διαφορετικό νομό (Ν. ΑΤΤΙΚΗΣ) από την έδρα και το υποκατάστημα της ελεγχόμενης (Ν. ΗΛΕΙΑ & ΑΧΑΪΑΣ) και οι διευθύνσεις που αναφέρονται στα ΤΔΑ αφορούν κατοικίες και όχι επιχείρηση».

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς απόδειξη του ισχυρισμού της ότι, τα ποσά των υπό κρίση δαπανών δεν αφορούν προσωπικές δαπάνες αλλά δαπάνες άμεσα συναρτώμενες με την επιχειρηματική της δραστηριότητα, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι οι ως άνω αγορές οικιακών συσκευών, αφορούν σε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, δε θεωρούνται παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης και συνεπώς δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος οι αποσβέσεις που έχουν διενεργηθεί ποσού 2.322,42 ευρώ. Αναφορικά με το Φ.Π.Α., δεν αναγνωρίστηκαν εισροές ποσού 6.639,86 ευρώ και ο αναλογούν φόρος 1.593,59 ευρώ, διότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για σκοπούς ξένους με τη δραστηριότητα της επιχείρησης.

Δ. Για τις δαπάνες καυσίμων που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

«...Εντούτοις, μη νόμιμα, ήχθη ο έλεγχος, για την χρήση 2018 στο ελεγκτικό συμπέρασμα της μη έκπτωσης, καθότι κατ' εσφαλμένο τρόπο ερμήνευσε τις οικείες διατάξεις και ΠΟΛ, ενώ σε κάθε περίπτωση, για την χρήση 2019, δια της παρούσης προσκομίζονται και επιφυλασσόμεθα το προσεχές διάστημα να προσκομιστεί όλο το αναγκαίο αποδεικτικό υλικό δια του οποίου καταδεικνύεται η παραγωγικότητα των προπεριγραφεισών ελεγχόμενων δαπανών και η συσχέτιση τους με τη δραστηριότητα της εταιρείας μας..».

Επειδή, δαπάνες καυσίμων συνολικής καθαρής αξίας 1.373,45 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 329,63 ευρώ το φορολογικό έτος 2018 και 29.514,27 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 7.083,43 ευρώ το φορολογικό έτος 2019, δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο, τόσο στην φορολογία εισοδήματος όσο και στο Φ.Π.Α., δεδομένου ότι για το φορολογικό έτος 2018 η προσφεύγουσα προσκόμισε τις σχετικές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών στις οποίες δεν αναγράφονται από τον εκδότη του παραστατικού, ούτε τα στοιχεία του πελάτη (ΑΦΜ, επωνυμία, διεύθυνση) αλλά ούτε και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος με αποτέλεσμα την αδυναμία συσχέτισης των εν λόγω συναλλαγών με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους, ενώ για το έτος 2019 δεν προσκομίστηκαν οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών ανά συγκεντρωτική εγγραφή ούτε κάποιο άλλο φορολογικό στοιχείο εξόδου, με αποτέλεσμα να καταστεί αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά των εν λόγω δαπανών καυσίμων και κάθε περαιτέρω συσχέτιση τους με τις δραστηριότητες της προσφεύγουσας.

Κατόπιν των παραπάνω και δεδομένου ότι κατά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκομίστηκε οιοδήποτε νέο αποδεικτικό στοιχείο, ο σχετικός ισχυρισμός προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

Ως προς το 2^ο ισχυρισμό:

Επειδή, ο έλεγχος πρόσθεσε την αξία των κάτωθι πιστωτικών τιμολογίων στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣ/ΚΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
05/07/18		70.00.0100	ΠΩΛ.ΕΜΠ/ΤΩΝ ΧΟΝΔΡ.ΑΝΕΥ Ε.Ε.	.....	-8.154,66

αιτιολογώντας την κρίση του ως εξής:

«Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι:

Α) δεν προσκομίστηκε το πιστωτικό τιμολόγιο εσόδου Π...../5-7-2018 αξίας 8.154,66 ευρώ προς την εσθονική επιχείρηση με επωνυμία και ΑΦΜ/VIES ΕΕ

Β) το σύνολο των τιμολογίων, εξαιρουμένου του πιστωτικού που έχει εκδώσει η ελεγχόμενη προς την εσθονική επιχείρηση με επωνυμία κατά το 2018, ανέρχονται σε 95.762,16 ευρώ και έχουν εξοφληθεί στο σύνολο με τραπεζικά εμβάσματα.

Γ) στην καρτέλα του πελάτη λογαριασμός "30.01.0001" στις 31/12/2018 παρουσιάζεται πιστωτικό υπόλοιπο ίσο με 8.597,36 ευρώ. (8.154,66 +442,70-παραπάνω πληρωμή)

Δ) δεν προέκυψε από οποιοδήποτε προσκομισθέν στοιχείο ότι πραγματοποιήθηκε επιστροφή χρημάτων στον πελάτη. Επίσης από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στον λογ. "30.01.0001" για το έτος 2019, δεν προέκυψε κάποιος συμψηφισμός του πιστωτικού υπολοίπου με μεταγενέστερα τιμολόγια ούτε μεταφορά εμβάσματος ως επιστροφή χρημάτων.

Ο έλεγχος προκειμένου να διενεργήσει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, απέστειλε την με αρ. πρωτ./26- 06-2024 Πρόσκληση με την οποία ζητήθηκε μεταξύ άλλων να τεθεί στη διάθεση του ελέγχου το ανωτέρω πιστωτικό τιμολόγιο και να παρατεθούν διευκρινήσεις σχετικά με τον λόγο έκδοσης του, καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο αποδεικνύει την πραγματικότητα της συναλλαγής (πχ γραπτή επικοινωνία με τον πελάτη, μεταφορά εμβάσματος κλπ). Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε ούτε το πιστωτικό τιμολόγιο ούτε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο σχετικό με την εν λόγω εγγραφή».

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣ/ΚΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
01/03/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-4.300,03
13/04/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-3.044,50
31/12/19		70.00.0199	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ.ΣΕ ΤΡΙΤΕΣ ΧΩΡΕΣ ΥΠΟΚ.	.....	-33.331,50
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-12.788,60
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-10.405,50
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-9.049,40
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-7.234,00
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ.ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-5.000,00
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ. ΕΜΠΟΡ. ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-4.115,00
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ. ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-1.656,00
31/12/19		70.00.0198	ΠΩΛ.ΕΜΠΟΡ. ΧΟΝΔΡ ΣΕ Ε.Ε.ΥΠΟΚ.	.....	-1.560,00
					-92.485,43

Σύμφωνα δε με τον έλεγχο:

«Α) Η ελεγχόμενη εκδίδει πλήθος πιστωτικών τιμολογίων συνολικής αξίας 113.574,18 ευρώ, το μεγαλύτερο μέρος των οποίων (σε όγκο συναλλαγών) έχει εκδοθεί στις 31/12/2019 προς αλλοδαπές επιχειρήσεις.

Β) Από δειγματοληπτικό έλεγχο στα πιστωτικά τιμολόγια αναγράφεται η παρατήρηση «discount for bad quality» χωρίς κάποια περαιτέρω διευκρίνιση ή άλλο συνοδευτικό έγγραφο (πχ ΔΑ επιστροφής ή καταστροφής, κ.λπ..)

Γ) Από έλεγχο στα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης δεν προκύπτει από οποιοδήποτε προσκομισθέν στοιχείο ότι πραγματοποιήθηκε μεταφορά εμβάσματος ως επιστροφή χρημάτων στους πελάτες στους οποίους εκδόθηκαν τα πιστωτικά τιμολόγια.

Ο έλεγχος προκειμένου να διενεργήσει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, απέστειλε την με αρ. πρωτ./26-06-2024 Πρόσκληση με την οποία ζητήθηκε μεταξύ άλλων να παρατεθούν διευκρινήσεις σχετικά με τον λόγο έκδοσης των πιστωτικών τιμολογίων που παρουσιάζονται παρακάτω πίνακα, καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο αποδεικνύει την πραγματικότητα των συναλλαγών (πχ γραπτή επικοινωνία με τον πελάτη, μεταφορά εμβάσματος κλπ). Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο και δεν παρατέθηκε καμία διευκρίνιση σχετικά με τα εν λόγω πιστωτικά τιμολόγια.

Δ) Επιπλέον, όπως προκύπτει από τις καρτέλες των ανωτέρω πελατών (που επισυνάπτονται στο Παράρτημα του παρόντος), στην πλειοψηφία των περιπτώσεων οι συναλλαγές με τους πελάτες έχουν πραγματοποιηθεί εντός του έτους και έχουν εξοφληθεί πλήρως ισοσκελίζοντας την καρτέλα του κάθε πελάτη. Παρατηρείται επομένως ότι ενώ οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί και έχουν εξοφληθεί χωρίς υπόλοιπα, η ελεγχόμενη επιχείρηση, χωρίς προφανή λόγο, εκδίδει στις 31/12/2019 τα πιστωτικά τιμολόγια δημιουργώντας πιστωτικά υπόλοιπα στις καρτέλες των πελατών και μειώνοντας με αυτό τον τρόπο τα ακαθάριστα έσοδά της.

Επομένως, δεν τεκμηριώνεται ο λόγος έκδοσης και καταχώρισης των εν λόγω πιστωτικών τιμολογίων, ενώ παράλληλα η ελεγχόμενη δεν αιτιολόγησε στον έλεγχο την έκδοση-καταχώριση και συνεπώς τη σχετική μείωση των ακαθάριστων εσόδων της όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με το άρ. 5 του Ν.4308/2014 «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»

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος για το έτος 2019 προσθέτει τα υπό κρίση πιστωτικά τιμολόγια αξίας 92.485,43 ευρώ στα ακαθάριστα έσοδα της κρινόμενης περιόδου αφού αφορούν τεχνητή μείωση φορολογητέας ύλης...»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...ενόψει της εγγενούς ευπάθειας του προϊόντος και καθότι ο τόπος προορισμού σε διάρκεια είναι μεγάλος φυσικό είναι να υπάρχουν και κάποια ποιοτικά προβλήματα μέχρι να φτάσουν στον προορισμό τους. Όπως δύναται να γίνει αντιληπτό, και εκ των όσων εξετέθησαν στο στάδιο του Σημειώματος Διαπιστώσεων, δια της προσκομίσεως ανασκεύαστου αποδεικτικού υλικού, είναι εξαιρετικά δυσχερές να επιστρέψουν, φυσικώ τω τρόπω οι φράουλες, ενώ το κόστος επιστροφής είναι ιδιαιτέρως υψηλό για τους πελάτες μας. Εξ αυτού του λόγου, έχουμε υιοθετήσει την εμπορική πρακτική της έκπτωσης, κατόπιν σχετικής συμφωνίας, λόγω ποιοτικών προβλημάτων κατόπιν συνεννόησης με τους μεγάλους πελάτες μας, ενώ η εν λόγω επικοινωνία συνηθίζεται να λαμβάνει χώρα τηλεφωνικώς...»

Επειδή, η προσφεύγουσα προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε επιστολές πελατών της σχετικές με την παροχή εκπτώσεων, που παρατίθενται αυτούσιες στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και οι οποίες, στην πλειοψηφία τους, δε φέρουν ημερομηνία σύνταξης, είναι γενικές και αόριστες και δεν προκύπτει ούτε και από ποιόν συντάχθηκαν. Επιπλέον οι εν λόγω επιστολές αναφέρονται σε ποιοτικά προβλήματα, χωρίς περαιτέρω πληροφορίες ή διευκρινίσεις, ενώ σε κάποιες από αυτές δεν αναφέρεται καν ο λόγος έκπτωσης. Τέλος παρατηρείται ότι οι πελάτες ορίζουν οι ίδιοι το ποσό της έκπτωσης. Επίσης προσφεύγουσα ισχυρίστηκε ότι οι αναφορές των προβλημάτων από κάποιους πελάτες της γίνονταν μέσω τηλεφώνου και στη συνέχεια εκείνη προέβαινε στην έκδοση πιστωτικών τιμολογίων, γεγονός που

δε συνάδει με την κοινή εμπορική συναλλακτική πρακτική, καθώς η επιχείρηση χρειάζεται κατάλληλα και επαρκή τεκμήρια πριν προβεί σε εκπώσεις.

Βάσει αυτών κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν αιτιολόγησε στον έλεγχο την έκδοση-καταχώριση και συνεπώς τη σχετική μείωση των ακαθάριστων εσόδων της, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4308/2014.

Επειδή, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν προκύπτει ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που θα ταυτοποιούσαν με ασφάλεια τις υπό κρίση συναλλαγές.

Κατόπιν των ως άνω, κρίνεται ότι αυτές δεν τεκμηριώνονται με τα κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια), ούτε παρέχονται όλες οι απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας από αυτές και συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Ως προς τον 3ο ισχυρισμό:

Επειδή, από τον έλεγχο κρίθηκε, κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου, ότι πιστώσεις συνολικής αξίας 9.194,00 ευρώ το έτος 2018 και συνολικής αξίας 68.800,00 ευρώ το έτος 2019, που αφορούν ονομαστικές καταθέσεις ή εμβάσματα από λογαριασμό τρίτων ή πιστώσεις που παρουσιάζουν αιτιολογία που παραπέμπει σε δραστηριότητα της προσφεύγουσας και δε συσχετίστηκαν με τα δηλωθέντα στα βιβλία έσοδα, είναι συναλλαγές που αποτελούν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προστέθηκαν, κατόπιν αποφορολόγησής τους, στα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα για την κάτωθι πίστωση:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	2019-02-26	Κέντρο Εξερχόμενων Εμβασμάτων	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	60.000,00

ισχυρίζεται ότι:

- «**ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΕ Α/Α: 1/2019**

Σύμφωνα με το με αρ. /2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων, ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει την απαλλαγή Φ.Π.Α. στα με αρ : 25,30,39/2019 τιμολόγια προς την Λιθουανική εταιρεία καθώς δεν αποδείχθηκε ότι αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές βάση και του άρθρου 28 του ν.2859/2000...

Εντούτοις, ως, εκθέσαμε αναλυτικώς και στο πλαίσιο του ελέγχου, τα τιμολόγια με α/α: 25,30,39 προς την Λιθουανική εταιρεία είναι πληρωμένα από το εισερχόμενο έμβασμα στο οποίο και γίνεται αναφορά (26-02-2019) και για το οποίο υπάρχει και σχετική επιστολή ότι η εκταμίευση θα γίνει από την συγκεκριμένη εταιρεία, παρέχοντας, κατ'αυτόν τον τρόπο πλήρη αιτιολογία...

Ενώ, για άπασες τις ερευνώμενες πιστώσεις, τις οποίες, μη νόμιμα ο έλεγχος χαρακτηρίζει ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα, η εταιρεία μας, επιφυλάσσεται να προσκομίσει αποδεικτικό υλικό δικαιολόγησης αυτών...»

Επειδή, στην οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α., αναφέρονται τα παρακάτω:

«...ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει την απαλλαγή Φ.Π.Α. στα με α : 25,30,39/2019 τιμολόγια προς την Λιθουανική εταιρεία, καθώς δεν αποδείχθηκε ότι αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές βάση και του άρθρου 28 του ν.2859/2000. Από έλεγχο στα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης δεν προέκυψε καμία πληρωμή εκ μέρους της προς την ελεγχόμενη επιχείρηση παρά το γεγονός ότι έχει προβεί σε πώληση προϊόντων μέσα στο πρώτο τρίμηνο του έτους 2019 συνολικού ύψους 64.779,50 ευρώ. Επίσης δεν προσκομίστηκαν ούτε παραστατικά εξόφλησης...

Ωστόσο, σύμφωνα με το αρ. πρωτ./01-10-2024 Υπόμνημα της ελεγχόμενης, τα τιμολόγια με α/α: 25,30,39 προς την Λιθουανική εταιρεία «είναι πληρωμένα από το εισερχόμενο έμβασμα στο οποίο και αναφέρεστε (26-02-2019) και για το οποίο υπάρχει και σχετική επιστολή ότι η εκταμίευση θα γίνει από τη συγκεκριμένη εταιρεία.»

Για την πίστωση αξίας 60.000,00 με στοιχεία «.....» στο οποίο γίνεται αναφορά στην ενότητα 7.3 «Άρση τραπεζικού απορρήτου» και επικαλείται η ελεγχόμενη, ο έλεγχος διαπιστώνει τα εξής:... Ηπαρουσιάζεται ως ξεχωριστός πελάτης (λογ 30.01.0020) για τον οποίο η ελεγχόμενη δεν έχει εκδώσει σε κανένα από τα έτη του ελέγχου παραστατικό εσόδου. Επιπλέον από τα λογιστικά αρχεία δεν υπάρχει καμία σύνδεση της ανωτέρω πληρωμής που πραγματοποίησε η Από το λογιστικό σύστημα δεν αποδεικνύεται ότι η πίστωση των 60.000,00 αφορά εξόφληση τιμολογίων της

- Στα στοιχεία της πίστωσης αναγράφεται «.....». Επιπλέον σύμφωνα με το υπόμνημα που προσκόμισε η ελεγχόμενη «υπάρχει και σχετική επιστολή ότι η εκταμίευση θα γίνει από την συγκεκριμένη εταιρεία».

Η επιστολή για την οποία γίνεται λόγος παραπάνω (δε φέρει ημερομηνία σύνταξης) αναφέρει ότι το ποσό των 60.000,00 θα πληρωθεί από τηνκαθώς υπάρχει, ένα συμβόλαιο μεταξύ τους με αρ./31-01-2019. Το συμβόλαιο με αρ./31-01-2019 που αναφέρεται δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Ωστόσο, όπως έχει προαναφερθεί στα στοιχεία της πίστωσης αναγράφεται ότι η πληρωμή γίνεται βάσει συμβολαίου με ημερομηνία 04/04/2018 (δεν προσκομίστηκε σχετικό συμβόλαιο) και όχι βάση συμβολαίου με αρ...../31-01-2019.

- Τέλος τα τιμολόγια προς τη λιθουανική επιχείρησηέχουν εκδοθεί 24-02-2019, 02-03-2019 και 14-03-2019. Η πίστωση από την Έχει πραγματοποιηθεί 26/02/2019 βάσει συμβολαίου με ημ. 04/04/2018. Επομένως δεν υπάρχει σύνδεση μεταξύ των δυο εταιριών αλλά αφορούν ξεχωριστούς πελάτες της ελεγχόμενης.

Ως εκ τούτου-ο έλεγχος καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η κατάθεση ποσού 60.000,00 ευρώ από τηνδεν σχετίζεται με τα εξόφληση των τιμολογίων προς την

Επειδή, εν προκειμένω η παραπάνω πίστωση φέρει αιτιολογία συναλλαγής «.....», ήτοι αφορά εισερχόμενο έμβασμα από άλλον πελάτη βάσει συγκεκριμένης σύμβασης.

Επειδή, δεν υπάρχει σύνδεση μεταξύ των δυο εταιριών «.....» και «.....», αλλά αφορούν ξεχωριστούς πελάτες της προσφεύγουσας.

Επειδή, τα τιμολόγια προς τη λιθουανική εταιρεία «.....» έχουν εκδοθεί στις 24/02/2019, 02/03/2019 και 14/03/2019, ενώ η πίστωση από την «.....» έχει πραγματοποιηθεί στις 26/02/2019. Επιπλέον η επιστολή που επικαλείται η προσφεύγουσα και δε φέρει ημερομηνία σύνταξης, βάσει της οποίας το ποσό των 60.000,00 ευρώ θα πληρωθεί από την «.....» αντί

από την «.....», κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν αποδεικνύει κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο τους ισχυρισμούς της.

Κατόπιν αυτών οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι τα εκδοθέντα τιμολόγια με α/α: 25, 30 και 39 προς την Λιθουανική εταιρεία «.....» εξοφλήθηκαν από το εισερχόμενο έμβασμα της εταιρείας «.....», απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Ως προς τον 4ο ισχυρισμό:

Επειδή, στο άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 5104/2024 , 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 77 «Βάρος απόδειξης» του ν. 5104/2024 , ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 13/11/2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών & Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με υπ' αριθμ. πρωτ./16-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και την επικύρωση:

- Της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
- Της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
- Της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών .
- Της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
- Την υπ' αριθμ./2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

- Η υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Φορολογητέα κέρδη			16.180,70	16.180,70	16.180,70
ή ζημιά		38.102,52			38.102,52
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				4.692,40
	Χρεωστικό ποσό		4.692,40	4.692,40	
Πλέον: Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους					
Πλέον: Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		850,00	850,00	850,00	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 ΚΦΔ			2.346,20	2.346,20	2.346,20
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	850,00	7.888,60	7.888,60	7.038,60
	για επιστροφή				

Η υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α.:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Αξία φορολογητέων εκροών		23.242,78	31.379,08	31.379,08	8.136,30
Αξία φορολογητέων εισροών		178.855,74	172.208,17	172.208,17	
Φόρος εκροών		3.301,46	4.359,18	4.359,18	1.057,72
Υπόλοιπο φόρου εισροών		8.516,17	8.186,54	8.186,54	329,63
Πιστωτικό υπόλοιπο		5.214,71	3.827,36	3.827,36	1.387,35
Χρεωστικό υπόλοιπο					
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ,					
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή					
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	5.214,71	3.827,36	3.827,36	1.387,35
	για επιστροφή				

- Η υπ' αριθμ./2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024: Πρόστιμο ποσού **528,86** ευρώ.

Φορολογικό έτος 2019

- Η υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Φορολογητέα κέρδη			239.912,63	239.912,63	239.912,63
ή ζημιά		22.043,66			22.043,66
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				57.579,03
	Χρεωστικό ποσό		57.579,03	57.579,03	
Πλέον: Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους					
Πλέον: Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		1.400,00	1.400,00	1.400,00	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 ΚΦΔ			28.789,52	28.789,52	28.789,52
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	1.400,00	87.768,55	87.768,55	86.368,55
	για επιστροφή				

Η υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α.:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Αξία φορολογητέων εκροών		94.484,63	215.724,13	215.724,13	121.239,50
Αξία φορολογητέων εισροών		324.382,24	288.227,81	288.227,81	36.154,43
Φόρος εκροών		13.375,20	29.136,34	29.136,34	15.761,14
Υπόλοιπο φόρου εισροών		56.795,47	46.731,11	46.731,11	10.064,36
Πιστωτικό υπόλοιπο		43.420,27	17.594,77	17.594,77	25.825,50
Χρεωστικό υπόλοιπο					
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ,					
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή					
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	43.420,27	17.594,77	17.594,77	25.825,50
	για επιστροφή				

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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