



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25.06.2025

Αριθμός απόφασης: 1185

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332239

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/19-04-2024 (ΦΕΚ Α' 58) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις», εφεξής ΚΦΔ.

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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας:

α) της υπ' αριθ.2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2023 (η οποία αντικαταστάθηκε από την υπ' αρ.2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου, δυνάμει του άρθρου 74 του ν. 5104/2024, διαφοροποιούμενη σε σχέση με την προσβαλλόμενη μόνο ως προς το ύψος του προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022)

β) της υπ' αριθ.2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2024 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των, προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας (η οποία αντικατέστησε την προβαλλόμενη υπ' αρ.2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου και θεωρείται συμπροσβαλλόμενη) καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας με κύριο αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες λαχείων, παιχνιδιών με αριθμούς και μπίγκο, φόρος ύψους 362.392,16€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του Ν. 4987/2022 ύψους 96.794,91€ (σημειώνεται ότι με την με αρ.2025 προσαλλόμενη πράξη είχε επιβληθεί πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022 ύψους 181.196,08 ευρώ), ήτοι συνολικό ποσό φόρου 459.187,07€ κατόπιν:

α) μη αναγνώρισης του παρακρατηθέντος φόρου για «αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες», συνολικού ύψους 172.011,00€, τον οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία είχε δηλώσει στο έντυπο Ν φορολογικού έτους 2023 που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Λάρισας

β) προσθήκης στο καθαρό αποτέλεσμα του οικείου φορολογικού έτους λογιστικών διαφορών συνολικού ύψους 865.368,90€, ήτοι της καθαρής αξίας των τιμολογίων που έλαβε από τον ατομική επιχείρηση του διαχειριστή της, του (Α.Φ.Μ.), επί των οποίων τα πωληθέντα εμπορεύματα δεν αναγράφονταν αναλυτικά, διακριτά κατ' είδος και με πληρότητα ώστε να είναι εφικτός ο διαχωρισμός τους και να δύνανται να πραγματοποιηθούν ελεγκτικές επαληθεύσεις. Περαιτέρω, στον έλεγχο δεν προσκομίστηκαν παραστατικά, από τα οποία αποδεικνύονταν η ολική ή τμηματική εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Με την με αριθμό2025 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας φορολογικού έτους 2024 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Κ.Φ.Δ. συνολικού ύψους 3.000,00€ , λόγω:

α) Μη ανταπόκρισης στο με αριθ. πρωτ. 47605/23-08-2024 έγγραφο αίτημα για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων (ύψος προστίμου 500,00€ άρθρο 53 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.)

β) Μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις της, ήτοι μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π., κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. (ύψος προστίμου 2.500,00€ άρθρο 54 παρ. 1^η και 2^ε του Ν. 4987/2022).

Οι ως άνω προσαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 20/02/2025 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 4172/2023 καθώς και επί της από 22/01/2025 έκθεσης μερικού ελέγχου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, σε εκτέλεση της υπ' αρ./09.08.2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Νόμιμη η διενέργεια παρακράτησης φόρου 20% επί τιμολογίων που εξέδωσε η προσφεύγουσα εταιρεία προς την ατομική επιχείρηση του μοναδικού εταίρου και διαχειριστή της (ΑΦΜ:) σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ' του ΚΦΕ, καθότι τούτο δεν απαγορεύεται από τη σχετική διάταξη του νόμου. Η μη αναγνώριση του παρακρατηθέντος φόρου οδηγεί σε διπλή φορολόγηση.
- 2) Τα τιμολόγια αγορών αξίας άνω των 500 ευρώ τα οποία έλαβε η προσφεύγουσα και απέρριψε η φορολογική αρχή, λόγω μη σύννομης εξόφλησης, εκδόθηκαν επί πιστώσει, με αόριστο χρόνο αποπληρωμής, και δεν έχουν μέχρι σήμερα εξοφληθεί. Οι επ' αυτών περιγραφές δεν είναι ανακριβείς ή αόριστες, όπως εσφαλμένα έκρινε ο έλεγχος.
- 3) Τα στοιχεία τα οποία ζητήθηκαν από τη φορολογική αρχή και μεταξύ αυτών το με αριθ.-2023 τιμολόγιο και υπεύθυνη δήλωση με τα στοιχεία του λογιστή της επιχείρησης, έχουν προσκομιστεί, πλην των παραστατικών εξόφλησης των τιμολογίων αξίας άνω των 500 ευρώ, τα οποία δεν υφίστανται. Οι ελλείψεις σε έγγραφα που ζητήθηκαν από τον έλεγχο είναι εντελώς επουσιώδεις και δεν καθιστούν ανέφικτες τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Το δε λογιστικό σύστημα της προσφεύγουσας εταιρείας είναι επαρκές και αξιόπιστο.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή με το 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 33 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) «*2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. 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. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.....*».

Επειδή στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου).*».

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.*».

Επειδή, στην Ε.2140/16-07-2019 της ΑΑΔΕ μεταξύ άλλων, διευκρινίσθηκε ότι: «*Όταν από την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή και απαιτείται διενέργεια ελέγχου πριν την*

επιστροφή του φόρου, η μη ανταπόκριση, εντός της τεθείσας προθεσμίας, στην πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση των σχετικών δικαιολογητικών για την διενέργεια των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, συνεπάγεται, πέραν της επιβολής του προβλεπόμενου από τις σχετικές διατάξεις προστίμου, την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού για την βεβαίωση της διαφοράς του φόρου εισοδήματος, κατά το μέρος που αυτή προκύπτει λόγω της μη προσκόμισης των κατά περίπτωση δικαιολογητικών, ύστερα και από τη διαδικασία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ”.

Επειδή στο άρθρο 61 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι : «Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης σ’ του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ’ του ν. 4172/2013: «1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:.... δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο.... 2. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα ή σε κράτος-μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και λαμβάνουν αμοιβές για τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περίπτωση δ’ της παρ. 1 δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με την επιφύλαξη της παρ. 2 του άρθρου 64».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ’ και παρ. 7 & 8 του ν. 4172/2013: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:..... δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ’ εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα....7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους..... 8. Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1120/2014: «.....Άρθρο 62 Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση. 1. Με τις διατάξεις της περ. δ’ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) ορίζονται οι περιπτώσεις πληρωμών που αφορούν αμοιβές, οι οποίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Συγκεκριμένα, σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται οι πληρωμές για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξάρτητα εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο. Βάσει της ανωτέρω διάταξης σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται μόνο οι αμοιβές που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή οι ατομικές επιχειρήσεις, καθώς και οι μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Κ.Φ.Α.Σ. που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα εάν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, τα οποία παρέχουν τις ανωτέρω υπηρεσίες σε υπόχρεους του άρθρου 61 του ίδιου νόμου (νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική

δραστηριότητα, φορείς γενικής κυβέρνησης, κ.λπ.).2. Με την παράγραφο 2 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περ. δ' της παραγράφου 1 (αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες) δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με την επιφύλαξη της παραγράφου 2 του άρθρου 64 (φορείς γενικής κυβέρνησης). Επομένως, για τις υπηρεσίες της περ. δ' της παραγράφου 1 που παρέχονται από τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες του άρθρου 45 που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε., δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, με εξαίρεση τις αμοιβές που λαμβάνουν για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε φορείς γενικής κυβέρνησης, καθώς και τις αμοιβές για τεχνικά έργα, δεδομένου ότι στην περίπτωση δ' της παρ. 1 του άρθρου 64, ορίζεται ότι οι υπόψη αμοιβές που λαμβάνουν τόσο τα φυσικά πρόσωπα όσο και τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 3%».

Επειδή, στην Ε.2032/01.05.2024 με θέμα «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023» διευκρινίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: "Στον κωδικό 090 αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε στην ημεδαπή και υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Ο κωδικός είναι προσυμπληρωμένος μόνο για νομικά πρόσωπα με φορολογικό έτος 1/1 έως 31/12.[...] Στους κωδικούς 049, 050 και 051 (Πίνακας II, Υπολογισμός Προκαταβολής Τρέχοντος Φορολογικού Έτους) υπολογίζεται η προκαταβολή του τρέχοντος φορολογικού έτους. Για τον υπολογισμό της προκαταβολής του τρέχοντος έτους (κωδικός 049) λαμβάνεται υπόψη το ποσό του φόρου που αναγράφεται στους κωδικούς 004 και 089, χωρίς να συνυπολογίζονται τυχόν ποσά που μειώνουν τον αναλογούντα φόρο, όπως απαλλαγή καταβολής φόρου αναπτυξιακών νόμων (ν. 3908/20Π, ν. 4399/2016) και μισθώματα για χρήση ακινήτου ν. 4030/2011. Επίσης, για τον φόρο επί των κερδών που υπολογίζεται από τους κωδικούς 080 και 092, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου (ΠΟΛ. 1014/2018 εγκύκλιος)".

Επειδή, όπως παγίως γίνεται δεκτό από τη νομολογία (ΣΤΕ 2312/1992, 2052/1990, 103/1990 κ.α.), από τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος, με τις οποίες οριοθετείται η έννοια του φόρου, συνάγεται, μεταξύ άλλων, ότι οι φορολογικές διατάξεις είναι στενώς ερμηνευτές, με αποτέλεσμα η Φορολογική Διοίκηση να υποχρεούται κατά την εφαρμογή των νόμων να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία αποκλεισμένης της διασταλτικής ή αναλογικής μεθόδου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας προκύπτουν τα ακόλουθα: Από τον φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία τόσο στην ψηφιακή πλατφόρμα «My Data» όσο και στα λογιστικά της αρχεία διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2023 εξέδωσε τιμολόγια παροχής υπηρεσιών προς την ατομική επιχείρηση του διαχειριστή της (Α.Φ.Μ.), τα οποία έφεραν την γενική περιγραφή «παροχή υπηρεσίας». Στα εν λόγω τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 558.280,00€ πλέον Φ.Π.Α 133.987,20€, δεν περιγράφονταν ούτε η έκταση, ούτε το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 9 παρ.1 περ. στ' του Ν. 4308/2014., και ούτε αυτά [η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών] προέκυπταν από άλλα έγγραφα. Επί των συγκεκριμένων τιμολογίων παρακρατήθηκε φόρος εισοδήματος του άρθρου 64, παρ.1, περ. δ' του Ν. 4172/2013 με συντελεστή 20% συνολικού ύψους 111.656,00€. Βάσει δε των δεδομένων που προέκυψαν από την ψηφιακή πλατφόρμα «My data», η προσφεύγουσα εταιρεία φέρεται, να έχει εκδώσει προς την ίδια ατομική επιχείρηση, εκτός των ανωτέρω και το υπ' αρ.2023 τιμολόγιο καθαρής αξίας 291.720,00€ πλέον Φ.Π.Α. 70.012,80€, χωρίς παρακράτηση φόρου, το οποίο ωστόσο ουδέποτε προσκομίστηκε

στη φορολογική αρχή. Περαιτέρω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την υποβολή της υπ' αρ./2024 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2023 συμπεριέλαβε στον κωδ. 090 «Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε» το ποσό των 172.011,00€, ως ποσό που παρακρατήθηκε από πηγή Ελλάδος, το οποίο όπως είναι έκδηλο διαφέρει από τα ποσά που φέρεται να παρακρατήθηκαν από την ατομική επιχείρηση, βάσει των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.).

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή ορθώς κατά τον έλεγχο της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος διέγραψε τον παρακρατηθέντα φόρο συνολικού ύψους 172.011,00€, καθόσον, βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων, δεν απαιτείται παρακράτηση φόρου από νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες του άρθρου 45, συμπεριλαμβανομένης και της Ι.Κ.Ε., που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα για αμοιβές που λαμβάνουν από φυσικά πρόσωπα για υπηρεσίες που παρέχουν σ' αυτά και αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί προαιρετικής παρακράτησης του φόρου του άρθρου 64, παρ.1, περ. δ' του Κ.Φ.Ε. από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, προβάλλεται αβάσιμα στο βαθμό που κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται ούτε από τις κείμενες διατάξεις ούτε από τις σχετικές εγκυκλίους.

Επειδή, ο έτερος επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί διπλής φορολόγησης του εισοδήματος, δεν επιβεβαιώνεται στο βαθμό που τα εν λόγω ποσά δεν έχουν αποδοθεί στο ελληνικό δημόσιο. Σε κάθε περίπτωση η ατομική επιχείρηση, δεδομένου ότι δεν νομιμοποιούνταν να παρακρατήσει φόρο εισοδήματος από την προσφεύγουσα εταιρεία, δύναται να υποβάλει σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος, προκειμένου να διαγραφούν τα ποσά που βεβαιώθηκαν.

Λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί νόμιμης διενέργειας παρακράτησης φόρου 20%, δεδομένης της μη ρητής απαγόρευσης της από σχετική διάταξη νόμου και περί διπλής φορολόγησης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 47 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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. 2. Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από

Επειδή, στο άρθρο 21§§1&2 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.....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, στο άρθρο 22 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, 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 Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α) β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α)»: «...Γενικά. Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα: α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει..... γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

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. 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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 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 (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

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 δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

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. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1216/01-10-2014: «.....2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι..... Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ. 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....

8. Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε. Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του ΚΦΑΣ και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο...10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεισιμότητά 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.....12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά».

Επειδή στο άρθρο 8§1 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «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.....».

Επειδή στο άρθρο 9 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.

θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.....»

Επειδή η έννοια του “είδους” αγαθού, για σκοπούς λογιστικής διαχείρισης, ορίστηκε με το υπ’ αριθμ.275 5 ΕΞ/27-11-2018 έγγραφο του Σ.Λ.Ο.Τ. ως εξής: “ως είδος, [...] χαρακτηρίζεται ένα αγαθό (πρώτη ύλη, τελικό εμπόρευμα, παραχθέν προϊόν κ.λπ.), όταν βασίμως, αυτό μπορεί να ληφθεί διακεκριμένα από άλλα όμοιά του, ως προς τα παρακάτω κριτήρια, λαμβανόμενα αθροιστικά: (α) Κριτήριο των τελικών και ποιοτικών του χαρακτηριστικών, τα οποία επηρεάζουν την απόδοσή του. (β) Κριτήριο της τελικής του τιμής ή του κόστους παραγωγής του”.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ 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 στην προκειμένη περίπτωση, από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας προκύπτουν τα εξής:

Η προσφεύγουσα εταιρεία στο υπό κρίση φορολογικό έτος έλαβε από την επιχείρηση του μοναδικού εταίρου και διαχειριστή της (Α.Φ.Μ.....) τα κάτωθι τιμολόγια πώλησης εμπορευμάτων, επί των οποίων στην περιγραφή των ειδών αναφέρονταν αόριστα "εμπορεύματα στοκ".

A/ A	ΑΡΙΘ.ΤΙΜΟΛ	ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1		97.500,00	23.400,00	120.900,00	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
2		93.150,00	22.356,00	115.506,00	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣ ΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
3		83.006,00	19.921,44	102.927,44	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
4		91.200,00	21.888,00	113.088,00	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
5		171.500,00	41.160,00	212.660,00	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
6		197.670,90	47.441,02	245.111,92	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
7		139.072,00	33.377,28	172.449,28	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
8		34.560,00	8.294,40	42.854,40	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
9		110.000,00	26.400,00	136.400,00	ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠ' ΑΟΡΙΣΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
10		-110.000,00	-26.400,00	136.400,00		
ΣΥΝΟΛΑ			217.838,14	1.125.497,04		

Τα εν λόγω εμπορεύσιμα αγαθά δεν περιγράφονταν αναλυτικά, διακριτά κατ' είδος και με πληρότητα, με αναφορά στα στοιχεία και τα κύρια ποιοτικά χαρακτηριστικά τους με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτή η διάκρισή τους και, ως εκ τούτου, να είναι αδύνατη η πραγματοποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ορθής καταχώρησης των τιμολογίων στους αντίστοιχους λογαριασμούς του λογιστικού συστήματος που τηρούσε η οντότητα την υπό κρίση περίοδο.

Σε όλα δε τα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από τον (Α.Φ.Μ.....), αναγράφονταν στη θέση «τρόπος πληρωμής» η σημείωση "επί πιστώσει" και στη θέση «παρατηρήσεις» η σημείωση "πληρωμή επ' αορίστου χρόνου".

Περαιτέρω, με το με αριθ. πρωτ-2024 υπόμνημα η προσφεύγουσα εταιρεία απέστειλε στη φορολογική αρχή σε ηλεκτρονική μορφή, μεταξύ άλλων, και τα λογιστικά στοιχεία (πιστωτικά τιμολόγια) υπ' αριθμ./15-6-2023 συνολικής αξίας 28.048,80€, υπ' αριθμ...../24-7- 2023 συνολικής αξίας 10.416,00€ και υπ' αριθμ...../11 -8-2023 συνολικής αξίας 13.974,80€, ήτοι, συνολικής αξίας πενήντα δύο χιλιάδων τετρακοσίων τριάντα εννέα και εξήντα λεπτών (52.439,60€), με αποτέλεσμα η συνολική καθαρή αξία των αγορών που η προσφεύγουσα εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της στο φορολογικό έτος 2023 να διαμορφωθεί στο ποσό των 865.368,90€ (συνολική αξία 1.073.057,44€ μείον Φ.Π.Α. 207.688,54€).

Επειδή, κατά την κοινή πείρα και την συναλλακτική εμπορική πρακτική, συναλλαγές μεγάλης αξίας, όπως αυτές που έχουν τιμολογηθεί από τον προμηθευτή προς την προσφεύγουσα εταιρεία, δεν είναι σύνηθες να πραγματοποιούνται με πίστωση επ' αορίστου χρόνου.

Επειδή, παρότι η καθαρή αξία έκαστου φορολογικού στοιχείου υπερβαίνει τα πεντακόσια (500,00) ευρώ, δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα παραστατικά εκείνα από τα οποία θα αποδεικνυόταν ότι η ολική ή τμηματική εξόφλησή τους πραγματοποιήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, ορθώς η φορολογική αρχή απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες που η προσφεύγουσα καταχώρησε στα λογιστικά της αρχεία του φορολογικού έτους 2023 κυρίως διότι επί των τιμολογίων αγορών που έλαβε από τον προμηθευτή (Α.Φ.Μ.....) τα τιμολογηθέντα αγαθά δεν περιγράφονται αναλυτικά,

διακριτά κατ' είδος και με πληρότητα ώστε να είναι εφικτός ο διαχωρισμός τους και να δύνανται να διενεργηθούν ελεγκτικές επαληθεύσεις, προκειμένου να διαπιστωθεί αφενός ότι έχουν πραγματοποιηθεί προς το συμφέρον της επιχείρησης (περίπτωση α' άρθρου 22 του Ν. 4172/2013) και αφετέρου ότι αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές και η αξία αυτών να μην κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας (περίπτωση β' άρθρου 22 του Ν. 4172/2013).

Σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία, ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύουν την ολική ή τμηματική εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής ως προς την απόρριψη των εν λόγω δαπανών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 13 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή στο άρθρο 14 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. 2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. 3. Φορολογούμενος που τηρεί βιβλία σύμφωνα με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα δεν υποχρεούται να παράσχει αντίγραφο των βιβλίων του για τα φορολογικά έτη, για τα οποία δηλώνει ότι το σύνολο των σχετικών πληροφοριών εσόδων και εξόδων έχει διαβιβασθεί στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA».

Επειδή, με το άρθρο 1 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «.....2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.....α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.....».

Επειδή, με το άρθρο 3 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς

οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. 3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. 4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή. 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. 3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. [...] 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. [...] 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. [...] 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύντομη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. [...] 13. Η οντότητα μπορεί να συγχωνεύει ή να συνενώνει λογιστικά αρχεία με την προϋπόθεση ότι υπάρχει ασφαλής πρόσβαση στις υποκείμενες πληροφορίες πριν τη συγχώνευση ή συνένωσή τους».

Επειδή στο άρθρο 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση

παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή στο άρθρο 54§§1 & 2 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις έ , ζ , ή και ιδ της παραγράφου 1».

Επειδή, οι προθεσμίες που τάσσονται στους διοικούμενους για να προβούν σε συγκεκριμένες ενέργειες έχουν ανατρεπτικό χαρακτήρα, με την έννοια ότι μετά την πάροδο της τασσόμενης από τον νόμο προθεσμίας, χάνεται το δικαίωμα για τη διενέργεια της υπό κρίση πράξεως. Αναστολή της προθεσμίας γίνεται δεκτή μόνο λόγω ανωτέρας βίας, δηλαδή, επί γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμελείας και σύνεσης (π.χ. πυρκαγιά, πλημμύρα, κλοπή κ.λπ.), για το οποίο [γεγονός, ένεκα του οποίου, εν προκειμένω, δεν κατέστη δυνατή η κατάθεση στοιχείων που ζητήθηκαν] ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους [πρβλ. Σ.Τ.Ε. 1664/1971, 93 5/1977]. Για τη μη επιβολή κυρώσεων εις βάρος του υπόχρεου πρέπει ο ίδιος να αποδείξει στη φορολογική αρχή ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για την κατάθεσή τους στον έλεγχο και ότι η επίκληση του απρόβλεπτου γεγονότος δεν είναι προσχηματική και σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει (εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής, εκθέσεις Πυροσβεστικής κ.λπ.) να προκύπτει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια, αλλά παρά τα μέτρα που είχε λάβει, το γεγονός δεν κατέστη δυνατόν να αποτραπεί [πρβλ. έγγραφο ΥΠ.ΟΙΚ.107663 5/16/0015/14-7-2008].

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία παρά την υπ' αριθ. πρωτ.2024 έγγραφη πρόσκληση της φορολογικής αρχής δεν προσκόμισε στον έλεγχο μεταξύ άλλων το υπ' αρ. 2/14.12.2023 τιμολόγιο συνολικής αξίας 361.732,80€, καθώς και τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών του λογιστικού της συστήματος.

Επειδή, από την με αριθ. πρωτ./18-01-2024 βεβαίωση αυτοψίας του τμήματος Πολιτικής Προστασίας της Π.Ε. Μαγνησίας και Σποράδων της Περιφέρειας Θεσσαλίας, δεν προκύπτει ότι κατεστράφησαν από τη θεομηνία DANIEL και ELIAS που έπληξαν την Π.Ε. Μαγνησίας της Περιφέρειας Θεσσαλίας με πλημμύρες και έντονες βροχοπτώσεις κατά το μήνα Σεπτέμβριο του έτους 2023 τα λογιστικά αρχεία, τα λογιστικά στοιχεία, οι δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που ζητήθηκαν με την υπ' αριθ. πρωτ.-2024 έγγραφη πρόσκληση της ΔΟΥ Λάρισας, ούτε προσκομίσθηκαν στον έλεγχο άλλα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει με βεβαιότητα ότι η προσφεύγουσα είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου ύψους 500,00€, δεδομένου ότι οι ελλείψεις σε έγγραφα που ζητήθηκαν από τον έλεγχο είναι εντελώς επουσιώδεις και δεν καθιστούν ανέφικτες τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα όλως αορίστως και αναληθώς ισχυρίζεται πως το λογιστικό της σύστημα είναι επαρκές και αξιόπιστο και πως προσκόμισε στη φορολογική αρχή το μεγαλύτερο μέρος των λογιστικών εγγράφων που ζητήθηκαν, από το οποίο ήταν εφικτή η διενέργεια του ελέγχου.

Επειδή εν προκειμένω, σε όλα τα τιμολόγια εξόδων που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από τον μοναδικό εταίρο και διαχειριστή της (Α.Φ.Μ.....), ως αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή, αναγράφεται στη θέση «προϊόν-υπηρεσία» περιγραφή προϊόντος “εμπορεύματα στοκ”, δηλαδή, εμπορεύσιμα αγαθά που δεν περιγράφονται αναλυτικά, διακριτά κατ’ είδος και με πληρότητα με αναφορά στα διακριτικά στοιχεία και τα κύρια ποιοτικά χαρακτηριστικά τους με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτή η διάκριση των πωληθέντων εμπορευμάτων (κατά παράβαση της διατάξεως του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με εκείνες του άρθρου 5§§1,10 των Ε.Λ.Π.) και, ως εκ τούτου, να μην είναι δυνατόν να πραγματοποιηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ορθής καταχώρησης των τιμολογίων στους αντίστοιχους λογαριασμούς του λογιστικού συστήματος που τηρεί η οντότητα. Επίσης ούτε στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε προς την ατομική επιχείρηση του διαχειριστή της (Α.Φ.Μ.....), περιγράφονταν αναλυτικά το είδος της υπηρεσίας που παρασχέθηκε στον αντισυμβαλλόμενο με αποτέλεσμα να καθίσταται αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, ορθώς επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500,00) ευρώ για μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με τις όμοιες του άρθρου 5§§1,10 των Ε.Λ.Π.

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

Αποφασίζουμε

Τη απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής/.....2025 ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.

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

Υπ’ αριθ.2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας

	Ποσό
Φόρος εισοδήματος	362.392,16€
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	96.794,91€
Σύνολο	459.187,07€

Υπ’ αριθ.2025 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας

Περιγραφή παράβασης	Ποσό
Μη ανταπόκριση στο με αριθ. πρωτ. 47605/23-08-2024 έγγραφο αίτημα για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων (Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024)	500,00€
Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις της, ήτοι μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π., κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. (Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1η και 2ε του Ν. 4987/2022)	2.500,00€
Σύνολο	3.000,00€

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

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.