



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27-05-2025

Αριθμός απόφασης: 1759

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία με έδρα όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους

01/01/2023 – 31/12/2023, του Προϊσταμένου του 4ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Το από υπόμνημα της προσφεύγουσας με τα προσκομιζόμενα με αυτό σχετικά έγγραφα.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία, 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 υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 01/01/2023 – 31/12/2023, του Προϊσταμένου του 4ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 121.986,57€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 60.993,29€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **180.567,23€**.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησηςέκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (έλεγχος επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου εκκαθάρισης δήλωσης φόρου εισοδήματος) του Προϊσταμένου του 4ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών,

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ η οποία εκδόθηκε συνεπεία των διαδικασιών που προβλέπονται από την ΠΟΛ. 1287/2013 για τις επιστροφές φορολογίας εισοδήματος. Ο μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος διενεργήθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού και αντικείμενο εργασιών το σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν. 4172/2013 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος», της ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017/12-09-2017 και της ΔΕΛ Β 1182782 ΕΞ 2017/6-12-2017 για την επίσπευση της διαδικασίας επιστροφής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων, για την επιστροφή του πιστωτικού ποσού που προκύπτει από την εκκαθάριση της με αριθμ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2023 – 31/12/2023 της προσφεύγουσας.

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθώς ο έλεγχος, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της δαπάνες προμηθευτών συνολικού ύψους 554.484,38 διότι η εξόφλησή τους δεν έγινε με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής σύμφωνα με το αρ. 23 περ. β του Ν.4172/2013, όπως συνολικά αναγράφονται στον παρακάτω πίνακα ανά προμηθευτή:

ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
.....		226.918,64€
.....		317.284,44€
.....		1.956,30€
.....		7.575,00€
.....		750,00€
	ΣΥΝΟΛΟ	554.484,38 €

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα της ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράνομη και εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 22 και 23 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), καθώς και σε κάθε περίπτωση, των διατάξεων των άρθρων 65 και 76 του Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ), αλλά και του άρθρου 17 του ΚΔΔ περί υποχρέωσης παροχής πλήρους αιτιολογίας, κατά την έκδοση από την φορολογική αρχή της προσβαλλόμενης πράξης καταλογισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

2. Οι συναλλαγές για τις οποίες εκδόθηκαν τα τιμολόγια της ελεγχόμενης περιόδου, εξοφλήθηκαν στο ακέραιο μέσω του τραπεζικού συστήματος, είναι όλες υπαρκτές και τα οικεία αποδεικτικά στοιχεία προσκομίζονται προς απόδειξη τούτου του ισχυρισμού. Βάσει της ΠΟΛ1216/2014, η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με έμβασμα, εμπίπτει στους τρόπους εξόφλησης με τραπεζικά μέσα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ. (πρώην άρθρο 64) 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 τις διατάξεις του άρθρου 77 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. (πρώην άρθρο 65) ορίζεται ότι,

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του 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 υπο λογισμό 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.[...]

3. Ο έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από την εντολή ελέγχου, μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός, ως εξής:

α) Πλήρης είναι ο έλεγχος που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές, για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικές υποθέσεις. Ο πλήρης έλεγχος είναι οριστικός για όλα τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα και φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

β) Μερικός είναι ο έλεγχος που δεν συγκεντρώνει τα στοιχεία του πλήρους ελέγχου της περ. α) και διενεργείται ιδίως για συγκεκριμένα ζητήματα ή συναλλαγές μιας φορολογίας ή ενός φορολογικού αντικείμενου, τέλους ή εισφοράς ή για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές συγκεκριμένων συναλλαγών, για μια ή περισσότερες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους ή ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη στα οποία αναφέρεται το προς έλεγχο φορολογικό ζήτημα ή η συναλλαγή της οικείας εντολής. Ο μερικός έλεγχος είναι οριστικός ως προς τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα ή ζητήματα ή συναλλαγές για τα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

4. Δεν επιτρέπεται η έκδοση νέας εντολής μερικού ελέγχου για τον ίδιο φορολογούμενο που καλύπτει χρονικό διάστημα και φορολογία ή φορολογικό αντικείμενο που έχει ήδη αποτελέσει αντικείμενο μερικού ή πλήρους ελέγχου στο παρελθόν, εκτός αν προκύψουν νέα στοιχεία, με βάση τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου ή διαπιστωθεί ότι με τη σύμπραξη του υπαλλήλου της ελεγκτικής αρχής και του φορολογουμένου περιορίσθηκε η φορολογική οφειλή. Η απαγόρευση αυτή δεν ισχύει όταν ο πρώτος έλεγχος γίνεται στο πλαίσιο επιστροφής φόρου.

5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης, για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτή, που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου ή διαπιστωθεί ότι με τη σύμπραξη του υπαλλήλου της ελεγκτικής αρχής και του φορολογουμένου περιορίσθηκε η φορολογική οφειλή. Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει όταν ο πρώτος έλεγχος γίνεται στο πλαίσιο επιστροφής φόρου.[...]

Επειδή, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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 13 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων

πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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. 2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, στο άρθρο 21 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζεται ότι: «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.».

Επειδή στο άρθρο 22 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) 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, γ)

Επειδή περαιτέρω, με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1113/02-06-2015 (ΦΕΚ 167Α') της ΓΓΔΕ, με θέμα (Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013), διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «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 πληρεί 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

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.

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 εισοδήματος 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.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους....

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....

Άρθρο 23

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.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1216/01-10-2014 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 ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.[...].

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),

Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,

Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,

Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τράπεζας,

Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή».

7. Επίσης, διευκρινίζεται ότι με τραπεζικό μέσο πληρωμής αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται, μερικά ή ολικά και οι συναλλαγές αξίας άνω των €500, στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Δηλαδή, ο αντιπρόσωπος - εντολοδόχος πρέπει να πληρωθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και να αποδώσει το προϊόν της πώλησης (ποσό) στον εντολέα του, εφόσον προκύπτει αξία άνω των €500 ανά εκκαθάριση μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

8. Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε. Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του ΚΦΑΣ και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο. [...]».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1055/26-04-2016 ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 , με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β΄).

2. Με την ΠΟΛ. 1216/1-10-2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β΄ του άρθρου αυτού, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

3. Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).[...]».

Επειδή, εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας δυνάμει της με αριθμ. εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε συνεπεία των διαδικασιών που προβλέπονται από την ΠΟΛ.1287/2013 για τις επιστροφές φορολογίας εισοδήματος καθώς από την εκκαθάριση της με αριθ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2023 της προσφεύγουσας προέκυψε ποσό προς επιστροφή ύψους 2.412,63€.

Επειδή, στα πλαίσια του ως άνω ελέγχου, η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας δαπάνες των κάτωθι προμηθευτών ύψους 554.484,38 ευρώ με το αιτιολογικό ότι η εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων δεν έγινε από την προσφεύγουσα με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. β του άρθρου 23 του ν, 4172/2013 (ΚΦΕ).

ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
.....		226.918,64€
.....		317.284,44€
.....		1.956,30€
.....		7.575,00€
.....		750,00€
	ΣΥΝΟΛΟ	554.484,38 €

Συγκεκριμένα στο πόρισμα της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 4ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ αναφέρεται « ... Η εξόφληση των τιμολογίων άνω των 500ευρώ καθαρής αξίας έγιναν με αξιόγραφα εκτός των παρακάτω τιμολογίων που έγιναν με μετρητά με κατάθεση είτε σε κατάσταση τραπεζής είτε σε ΑΤΜ. Ενώ η ελεγχόμενη καθώς και οι προμηθευτές της διαθέτουν λογαριασμούς όψεως, οι καταθέσεις γίνονταν συστηματικά με μετρητά σε υποκαταστήματα τραπεζών ή ΑΤΜ και στον παρόντα έλεγχο η ελεγχόμενη προσκόμισε μόνο αποδείξεις κατάθεσης χωρίς να προσκομίζει άλλα έγγραφα τραπεζής που να αποδεικνύουν ότι οι συναλλαγές αυτές δεν έχουν ακυρωθεί ή τα extre των προμηθευτών της που εμφανίζονται οι καταθέσεις των χρημάτων αυτών. Η εν λόγω τακτική αντίκειται στο συνήθη τρόπο εξόφλησης των εμπορικών συναλλαγών...»

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εσφαλμένα και αυθαίρετα η φορολογική αρχή απέρριψε την έκπτωση των ως άνω δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδά της καθώς το σύνολο των εξοφλήσεων των επίμαχων τιμολογίων ύψους 554.484,38€ πραγματοποιούνταν με μετρητά με κατάθεση είτε σε κατάσταση τραπεζής είτε σε ΑΤΜ και βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 του ΚΦΕ και της ΠΟΛ. 1216/2014 ως τραπεζικό μέσο πληρωμής νοείται και η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή με μετρητά.

Προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα προσκόμισε τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση προσφυγή καρτέλες κίνησης των λογαριασμών των ως άνω προμηθευτών για το διάστημα 01/01-31/12/2023, τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία καθώς και τραπεζικά παραστατικά της (δελτία κατάθεσης) από τα οποία όπως επικαλείται η προσφεύγουσα προκύπτει η τραπεζική εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων ύψους 554.484,38€.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δυνάμει της υπ' αριθ. Διάταξης του Προέδρου της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες; οι τραπεζικοί λογαριασμοί της προσφεύγουσας ήταν δεσμευμένοι κατά την ελεγχόμενη περίοδο 01/01-31/12/2023.

Επειδή, από την εξέταση των ως άνω δικαιολογητικών πληρωμής προκύπτουν τα εξής:

1. Η τραπεζική εξόφληση στις 21/12/2023 ποσού 1.956,30€ σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με εντολή πληρωμής προς δικαιούχο Οργανισμό μέσω της Υπηρεσίας, της Τράπεζας
2. Η τραπεζική εξόφληση στις 8/12/2023 ποσού 780,00€, προς την εταιρεία μέσω ATM της Τράπεζας
3. η τραπεζική εξόφληση στις 12/10/2023 ποσού 7.575,00€ και στις 24/10/2023 ποσού 1.818,00 σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με κατάθεση μετρητών στην
4. Η τραπεζική εξόφληση από τον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας, συνολικού ποσού 217.632,01€ με Δελτία Κατάθεσης της Τράπεζας (στις 27/07/2023 ποσού 25.370,40€, στις 2/10/2023 ποσού 48.539,12€, στις 9/10/2023 ποσού 47.410,07€, στις 20/10/2023 ποσού 22.438,17€ και στις 30/11/2023 ποσού 73.874,24€).
5. Η τραπεζική εξόφληση από τον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας , συνολικού ποσού 321.758,38€ με Δελτία Κατάθεσης της Τράπεζας (στις 11/9/2023 ποσού 46.262,52€, στις 2/10/2023 ποσού 26.793,32€, στις 2/10/2023 ποσού 15.331,40€, στις 9/10/2023 ποσού 46.113,58€, στις 20/10/2023 ποσού 51.436,07€, στις 3/11/2023 ποσού 66.510,75€ και στις 8/11/2023 ποσού 67.310,74€).
6. Η από κατάθεση από την εταιρεία σε τραπεζικό λογαριασμό της ποσού 23.874,23€ στην οποία αναφέρεται ως αιτιολογία
7. Η από κατάθεση από την εταιρεία σε τραπεζικό λογαριασμό της ποσού 42.419,22€ στην οποία αναφέρεται ως αιτιολογία
8. Η από κατάθεση από την εταιρεία σε τραπεζικό λογαριασμό της ποσού 50.000,00€ στην οποία αναφέρεται ως αιτιολογία

Επειδή, βάσει των ως άνω διατάξεων με τις οποίες προβλέπεται ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής νοείται και η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή με μετρητά και βάσει των ως άνω δικαιολογητικών προκύπτει ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται μερικώς δεκτός καθώς η φορολογική αρχή με μόνη αιτιολογία την ως άνω αναφερόμενη στην έκθεση ελέγχου δεν απέδειξε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 23 για έκπτωση των εν λόγω δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Συγκεκριμένα γίνεται δεκτός για τις ως άνω πληρωμές 1-5 καθώς προκύπτει η κατάθεση μετρητών σε τραπεζικό λογαριασμό των ως άνω προμηθευτών της προσφεύγουσας και απορρίπτεται για τις ως άνω πληρωμές 6-8 διότι δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προέβη σε τραπεζική εξόφληση των υποχρεώσεων της.

Επειδή, περαιτέρω από την προσκομιζόμενη κίνηση της καρτέλας του λογαριασμού του προμηθευτής της προκύπτει ότι για το ΔΤΑ ποσού 72.237,44€ και για το ΔΤΑ ποσού 72.237,44€ δεν έχει πραγματοποιηθεί η τμηματική ή ολική εξόφληση τους με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής καθώς με αυτά αντιστοιχίζεται η ως άνω πληρωμή των 50.000,00€

Επειδή, ομοίως από την προσκομιζόμενη κίνηση της καρτέλας του λογαριασμού του προμηθευτής της προκύπτει ότι για το ΔΤΑ ποσού 41.370,62€ και για το ΔΤΑ ποσού 43.322,87€ δεν έχει πραγματοποιηθεί η τμηματική ή ολική εξόφληση τους με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής καθώς με αυτά αντιστοιχίζονται οι ως άνω πληρωμές 6 και 7 συνολικού ποσού 66.293,46€.

Επειδή, συνεπώς με την παρούσα απόφαση προκύπτουν οι εξής λογιστικές διαφορές:

ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Βάσει ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ελέγχου ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
.....		226.918,64€		116.512,00€
.....		317.284,44€		68.301,20€
.....		1.956,30€		0,00
.....		7.575,00€		0,00
.....		750,00€		0,00
	ΣΥΝΟΛΟ	554.484,38 €		184.813,20€

Και τα φορολογητέα κέρδη του φορολογικού έτους 2023 διαμορφώνονται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΔΕΔ
Φορολογητέα κέρδη	5.934,93€	560.419,31€	190.748,1€	184.813,20€
Φόρος που αναλογεί (22%)	1.305,68€	123.292,25€	41.964,59€	40.658,90€

Επειδή, σημειώνεται ότι ο υπό κρίση μερικός έλεγχος πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια της ΠΟΛ.1287/2013 «διαδικασία επιστροφής φόρου εισοδήματος για νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα», συνεπώς με βάση τις συνδυαστικές διατάξεις των άρθρων 27 παρ 5 και 37 του ΚΦΔ, η φορολογική αρχή έχει δικαίωμα επανελέγχου στη φορολογία εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία και την τροποποίηση της υπ' αριθμ.

..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 01/01/2023 – 31/12/2023, του Προϊσταμένου του 4ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογική περίοδος : 01/01/2023 - 31/12/2023

Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2023	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	121.986,57€	40.658,90€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	60.993,29€	20.329,45€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	180.567,23€	60.988,36€

(αριθμ. πράξης)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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