



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13.03.2023

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

Αριθμός απόφασης: 524

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», 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 Α.Α.Δ.Ε.» (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 από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αρ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης:
5. Την υπ' αρ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 αριθμό2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο απορρυπαντικών ειδών, φόρος εισοδήματος ύψους 3.300,11€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 1.650,06€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 174,46€ ήτοι συνολικό ποσό 5.124,63€, κατόπιν προσθήκης στα καθαρά κέρδη λογιστικών διαφορών ύψους 15.000,50€ (μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, λόγω μη εξόφλησης με την χρήση τραπεζικού μέσου).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 18.10.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος Ν. 4172/2013 & 4174/2013 του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ. 42140254/1/9876/30.08.2022 εντολής του Προϊσταμένου του.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από Πληροφοριακή Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του ν. 4172/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (αριθμό υπόθεσης/2021) για τον προσφεύγοντα με Α.Φ.Μ.:....., από την οποία προέκυπτε, ότι για μέρος των παραστατικών αγοράς, καθαρής αξίας άνω των 500,00€, που είχε λάβει κατά το φορολογικό έτος 2016 από τον προμηθευτή, με Α.Φ.Μ. η πληρωμή δεν πραγματοποιήθηκε με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 περίπτωση β' του Ν. 4172/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή απέρριψε τις προσκομισθείσες συναλλαγματικές ως μέσο εξόφλησης των συναλλαγών. Οι προϋποθέσεις του άρθ. 23 του Ν. 4172/2013 καλύπτονται, το δε γεγονός ότι ο αντισυμβαλλόμενος δεν τις εξόφλησε/ εξαργύρωσε στην τράπεζα δεν μπορεί να θεμελιώσει την άρνηση έκπτωσης των ποσών αυτών.
2. Εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε σε σχέση με το τιμολόγιο 77, που εξοφλήθηκε μερικώς με τραπεζικό μέσο (κατά το ποσό των 1.328,27€), ότι αποτελεί μη εκπιπτόμενη επιχειρηματική δαπάνη στο σύνολο της.
3. Δεν αιτιολογείται η συνεξέταση των ετών 2015 και 2016, στο πλαίσιο ελέγχου εξόφλησης των συναλλαγών.

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «*.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....*».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....*».

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) 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 στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....*».

Επειδή, στο άρθρο 21§§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, όπως ίσχυε στο φορολογικό έτος 2014, 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, 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 1113/02-06-2015: «....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 εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες 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 εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει..... γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες 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 23 Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες. 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των

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

Επειδή, 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 ιδίου 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 εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση 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, στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 23/12/2020 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες του προσφεύγοντος στο φορολογικό έτος 2014, συνολικής καθαρής αξίας 15.000,50€ (άνω των 500,00€ έκαστη), λόγω μη ολικής/τμηματικής εξόφλησής τους με την χρήση τραπεζικού μέσου. Οι υπό κρίση δαπάνες αφορούσαν αποκλειστικά συναλλαγές του προσφεύγοντος με τον προμηθευτή με Α.Φ.Μ.

Επειδή, ο προσφεύγων στο πλαίσιο του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, ανταποκρινόμενος στην υπ' αριθμ./2021 πρόσκληση, είχε προσκομίσει τα ακόλουθα παραστατικά πληρωμών προς τον προμηθευτή

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ
1	11/05/2016	9.000,00€	Απόδειξη τραπεζικής κατάθεσης Εθνικής Τράπεζας No.....
2	11/05/2016	500,00€	Απόδειξη τραπεζικής κατάθεσης Εθνικής Τράπεζας No....
3	11/05/2016	300,03€	Απόδειξη είσπραξης
4	15/11/2016	4.774,00€	Συναλλαγματική
5	23/12/2016	5.000,00€	Συναλλαγματική
6	13/01/2017	5.000,00€	Συναλλαγματική
7	28/02/2017	3.796,32€	Συναλλαγματική

Ακολούθως, από την ανάλυση των κινήσεων στον λογαριασμό του με αριθμό στην Εθνική Τράπεζα για το διάστημα από 01.01.2015-31.12.2017, βρέθηκαν εκτός από τις ανωτέρω δυο τραπεζικές καταθέσεις στις 11/05/2016, δυο ακόμα καταθέσεις στις 28/3/2016, αξίας 6.400,00€ και στις 13/05/2016, αξίας 8.000,00€ με την ίδια αιτιολογία «.....».

Ως εκ τούτου το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος στους λογαριασμούς του ανήλθε στο ποσό των 23.900,00€.

Επειδή, από την επισκόπηση των συγκεντρωτικών καταστάσεων του προσφεύγοντος, προέκυψε ότι και κατά το φορολογικό έτος 2015, είχε συναλλαγές με τον, συνολικής καθαρής αξίας

10.383,50€, ΦΠΑ 2.388,20€ και συνολικής αξίας 12.771,70€. Δηλαδή, η συνολική αξία των συναλλαγών μεταξύ των δύο επιχειρήσεων κατά τα φορολογικά έτη 2015-2016 ανήλθε στο συνολικό ποσό των 41.142,05€.

Λαμβάνοντας στη συνέχεια υπόψη ότι η συνήθης εμπορική πρακτική υπαγορεύει ότι τα προγενέστερα εκδοθέντα παραστατικά προηγούνται κατά την εξόφληση των συναλλαγών ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι καταθέσεις ποσού 23.900,00€, αφορούσαν στο σύνολο των παραστατικών της χρήσης 2015 (12.771,70€) και σε μέρος των παραστατικών της χρήσης 2016 (11.128,30€).

Το σύνολο των παραστατικών που έλαβε ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2016 από τον προμηθευτή του και οι αξίες που αναγνώρισε ο έλεγχος ως εκπεστές δαπάνες, παρατίθενται στον κάτωθι πίνακα:

A/A	No TIM	ΗΜ/ΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝ. ΑΞΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ 2016	ΠΟΣΟ ΔΑΠΑΝΗΣ ΧΩΡΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ	ΣΧΟΛΙΑ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	02/03/2016	2.160,00 €	496,80 €	2.656,80 €	2.656,80 €	0,00€	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
2	08/03/2016	3.407,50 €	783,73 €	4.191,23 €	4.191,23 €	0,00€	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
3	10/03/2016	2.400,00 €	552,00 €	2.952,00 €	2.952,00 €	0,00€	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
4	14/03/2016	3.030,50 €	697,02 €	3.727,52 €	1.328,27€	3.727,52€	ΜΗ ΟΛΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
5	10/08/2016	2.060,00 €	494,40 €	2.554,40 €		2.554,40 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
6	14/08/2016	1.790,00 €	429,60 €	2.219,60 €		2.219,60 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
7	30/08/2016	1.920,00 €	460,80 €	2.380,80 €		2.380,80 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
8	09/09/2016	1.095,00 €	262,80 €	1.357,80 €		1.357,80 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
9	10/09/2016	1.680,00 €	403,20 €	2.083,20 €		2.083,20 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
10	16/09/2016	1.505,00 €	361,20 €	1.866,20 €		1.866,20 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
11	28/09/2016	1.920,00 €	460,80 €	2.380,80 €		2.380,80 €	ΜΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΞΟΦΛΗΣΗ
ΣΥΝΟΛΟ			22.968,00€	5.402,35 €	28.370,35€	11.128,30€	18.570,32€	

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή έσφαλε απορρίπτοντας τις προσκομισθείσες συναλλαγματικές ως μέσο εξόφλησης των συναλλαγών και ότι το γεγονός ότι ο αντισυμβαλλόμενος δεν τις εξόφλησε στην τράπεζα δεν μπορεί να θεμελιώσει την άρνηση έκπτωσης των ποσών αυτών. Επιπρόσθετα, διατείνεται ότι το τιμολόγιο με αρ. 77, εφόσον εξοφλήθηκε μερικώς με τραπεζικό μέσο (κατά το ποσό των 1.328,27€), θα έπρεπε να αποτελέσει εκπιπτόμενη επιχειρηματική δαπάνη στο σύνολο της. Διατυπώνει τέλος την αντίρρησή του στο ότι η

φορολογική αρχή, στο πλαίσιο ελέγχου εξόφλησης των συναλλαγών, έλαβε υπόψη της και τα παραστατικά του 2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις αναλυτικές οδηγίες που έχουν παρασχεθεί από την φορολογική διοίκηση με την ΠΟΛ 1216/01-10-2014, αναφορικά με το ζήτημα της έκπτωσης δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500,00€, οι συναλλαγματικές για να γίνουν αποδεκτές ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, θα πρέπει να έχουν εξοφληθεί μέσω τράπεζας, γεγονός που δεν συντρέχει στην παρούσα περίπτωση.

Επειδή, καθόσον το υπ' αρ. 77/14.06.2016 τιμολόγιο συνολικής αξίας 3.727,52€ (καθαρής αξίας 3.030,50 € πλέον Φ.Π.Α. 697,02€) δεν εξοφλήθηκε στο σύνολό του με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, αλλά μόνο μέρος αυτού (1.328,27€), ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε τη δαπάνη ως μη εκπεστέα, προσθέτοντας το ποσό των 3.050,50 € στις λογιστικές διαφορές, συμφώνως με τα οριζόμενα στην περίπτωση β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013.

Επειδή, η φορολογική αρχή, διαπιστώνοντας την ύπαρξη συναλλαγών με τον ίδιο προμηθευτή (.....) και κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος 2015, και εφόσον είχε στην διάθεσή της τις τραπεζικές κινήσεις αυτού από 01.01.2015 έως και 31.12.2017, ορθώς έλαβε υπόψη και την αξία των συναλλαγών του 2015 κατά τον προσδιορισμό της συνολικής αξίας των συναλλαγών μεταξύ των δύο επιχειρήσεων που εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Προς όφελος δε του προσφεύγοντος έλαβε υπόψη της και δύο καταθέσεις συνολικού ύψους 14.400,00€, οι οποίες δεν είχαν αναφερθεί από τον ίδιο, στο πλαίσιο της σχετικής πρόσκλησης που του είχε κοινοποιηθεί.

Επειδή, ουδέν ουσιαστικό στοιχείο προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα προς απόδειξη των ισχυρισμών του και αποδόμησης του πορίσματος του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18.10.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος Ν. 4172/2013 & 4174/2013 του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, και επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής, ως την εκπεσιμότητα των προαναφερθέντων δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2016 απορρίπτονται στο σύνολό τους ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./.....2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ.

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης

	Ποσό καταλογισμού
Διαφορά φόρου	3.300,11€
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν. 4174/2013	1.650,06€
Εισφορά αλληλεγγύης	174,46€
Συνολικό ποσό για καταβολή	5.124,63€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.