



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/07/2021

Αριθμός απόφασης: 2274

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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 **08/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ..... με Α.Φ.Μ. ...., με έδρα ....., οδός ....., κατά της υπ' αριθμόν ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 08/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... με Α.Φ.Μ. ...., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. .... /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, χρήσης 01/01/2014 - 31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 226.087,16 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 113.043,58 €, ήτοι συνολικό ποσό **339.130,74 €**.

Το ως άνω ποσό προέκυψαν από το πόρισμα της από 24/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, η σχετική εντολή ελέγχου (υπ' αριθμόν ..... /2018) εκδόθηκε κατόπιν λήψης του υπ' αριθμόν ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. .... ΕΞ/18-09-2018 Δελτίου Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Σύμφωνα με το τελευταίο, στις 21/12/2016, συνεργείο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής μετέβη στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας, όπου από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και αρχεία της, διαπιστώθηκε ότι κατά τη χρήση 2014 προέβη σε εξόφληση τιμολογίων του προμηθευτή «.....» με Α.Φ.Μ. .... συνολικού ύψους **869.566,00 €** χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, δεδομένου ότι σχετικά παραστατικά εξόφλησης δεν επεδείχθησαν στον έλεγχο, αν και ζητήθηκαν. Συγκεκριμένα, το ποσό αυτό αφορούσε:

- τιμολόγια αξίας εκάστου **άνω** των 500,00 €, συνολικής αξίας 774.534,85 €,
- πολλαπλά τιμολόγια του ιδίου ως άνω εκδότη/προμηθευτή αξίας εκάστου **κάτω** των 500,00 € και συνολικής αξίας 95.031,62 €, ληφθέντα την ίδια ημέρα (ή σε πολύ κοντινά χρονικά διαστήματα), προκειμένου να αποφεύγεται η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμόν ..... /2020 Αίτημα παροχής πληροφοριών, με το οποίο της ζητούσε να θέσει στη διάθεσή του εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών τα παραστατικά εξόφλησης του ανωτέρω προμηθευτή. Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στο ανωτέρω αίτημα του ελέγχου, προσκόμισε μόνον έναν πίνακα στον οποίο αναγράφονταν στοιχεία επιταγών, χωρίς να προσκομίσει αντίγραφα των πραγματικών παραστατικών εξόφλησης. Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος έκρινε ότι οι σχετικές αγορές δεν τυγχάνουν εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι δεν αποδείχτηκε ότι εξοφλήθηκαν με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

**1ος λόγος:** Αναρμόδια προς έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, δεδομένου ότι κατά τη στιγμή της έκδοσής της, η ίδια ανήκε στη χωρική αρμοδιότητα διαφορετικής Δ.Ο.Υ. (ΧΟΛΑΡΓΟΥ).

**2ος λόγος:** Από το περιεχόμενο της προσβαλλόμενης πράξης απουσιάζουν ουσιώδη στοιχεία που συγκροτούν μία νόμιμη διοικητική πράξη.

**3ος λόγος:** Η κρίση του ελέγχου, ότι δεν πρέπει να αναγνωριστούν οι αγορές εμπορευμάτων ύψους **869.566,00 €**, εφόσον δεν αποδείχτηκε η εξόφλησή τους με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, είναι εσφαλμένη, δεδομένου ότι τυχόν υιοθέτησή της οδηγεί σε εξωπραγματικούς και αναληθείς συντελεστές μικτού και καθαρού κέρδους.

#### Ως προς τον 1<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 13, παρ. 5 της απόφασης Δ.ΟΡΓ.Α. 1125859 ΕΞ 2020 (Οργανισμός της Α.Α.Δ.Ε.), «οι πράξεις καταλογισμού φόρων και προσδιορισμού προστίμων, που προκύπτουν από τα πληροφοριακά δελτία και τις εκθέσεις των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ., που παραλαμβάνουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογουμένου, στον οποίο αφορούν και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, από τη Δ.Ο.Υ. στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις, όπως ορίζεται στην αριθ. Δ.ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017/31-7-2017 (Β' 2743) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως εκάστοτε ισχύει ή από τα κατά τόπον αρμόδια Τελωνεία».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 27 της απόφασης Δ.ΟΡΓ.Α. 115805 ΕΞ 2017 (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης), όπως ισχύει, αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων είναι «Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου. Σε περίπτωση Δ.Ο.Υ. της οποίας έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου ή έχει παύσει η λειτουργία αυτής ή σε περίπτωση παύσης λειτουργίας Ελεγκτικού Κέντρου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στην οποία περιήλθαν οι αρμοδιότητες του ελέγχου ή της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου των οποίων έπαυσε η λειτουργία, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις. Για τους μερικούς επιτόπιους ελέγχους διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά, που διενεργούνται εκτός χωρικής αρμοδιότητας, κατ' εφαρμογή της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1101923 ΕΞ 2016/6-7-2016 (Β' 2108) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 (Β' 968 & 1238) απόφασής μας, καθώς και για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις περιπτώσεις 121 & 122 της παρούσας απόφασης και

σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις».

**Επειδή** σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα, κατά την έναρξη της δραστηριότητάς της είχε την έδρα της στο Δήμο ....., ενώ στις 31/07/2019 τροποποίησε το καταστατικό της και όρισε νέα έδρα της το Δήμο

**Επειδή** σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα μέχρι και τις 31/07/2019 ανήκε στη χωρική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. ΑΧΑΡΝΩΝ, το τμήμα ελέγχου της οποίας είχε περιέλθει στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ενώ από την ημερομηνία αυτή και εντεύθεν, ανήκε στη χωρική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ, το τμήμα ελέγχου της οποίας είχε περιέλθει στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

**Επειδή** εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις βασίζονται σε Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ήτοι σε έλεγχο που διενεργήθηκε από την εν λόγω υπηρεσία (σε συνέχεια του ελέγχου που διενεργήθηκε από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ), αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την έκδοση των πράξεων είναι αυτή στην οποία στην οποία υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου, ήτοι η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από το περιεχόμενο της προσβαλλόμενης πράξης απουσιάζουν οι διατάξεις του νόμου που προβλέπουν την έκδοσή της, οι ειδικές διατάξεις που προβλέπουν τον συντελεστή του φόρου που εφαρμόζεται επί του φορολογητέου εισοδήματος και οι ειδικές διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή του πρόσθετου φόρου επί του κυρίου φόρου εισοδήματος.

**Επειδή** ωστόσο, όπως προκύπτει από το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, στην πρώτη σελίδα αυτής και συγκεκριμένα, στο πεδίο «Έχοντας υπόψη...», περιλαμβάνονται όλες οι ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις νόμου.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται περαιτέρω ότι από το περιεχόμενο της πράξης απουσιάζει και η ημερομηνία έκδοσης αυτής.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1202/2014:

«1. Η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου για μία ή περισσότερες χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα παρακάτω κατά περίπτωση βιβλία:  
α. Εισπρακτέων εσόδων προϋπολογισμού ή εκτός προϋπολογισμού λογαριασμών. Σε αυτό καταχωρίζονται κατά κωδικό αριθμό εσόδου (Κ.Α.Ε.) τα ποσά των φορολογικών οφειλών που βεβαιώνονται, που εισπράττονται και που διαγράφονται.

β. Παραλαβής και βεβαίωσης εισπρακτέων εσόδων, όπου καταχωρίζονται τα ποσά των φορολογικών οφειλών με βάση τον εκτελεστό τίτλο.

γ. Επιστροφών και διαγραφών, στο οποίο καταχωρίζονται τα ποσά που κατά περίπτωση διαγράφονται ή επιστρέφονται.

2. Τα βιβλία του παρόντος άρθρου τηρούνται ηλεκτρονικά ανά Δ.Ο.Υ./Ελεγκτικό Κέντρο από το Τμήμα Εσόδων.

Οι εγγραφές σε αυτά αριθμούνται συνεχόμενα κατ' έτος.

....».

**Επειδή** η προσβαλλόμενη πράξη έλαβε ηλεκτρονικά τον αύξοντα αριθμό ...../2020, όπως προκύπτει και από την υπ' αριθμόν ...../2020 Έκθεση Επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή κ. ....-  
.....

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται περαιτέρω ότι η προσβαλλόμενη πράξη φέρει ημερομηνία θεώρησης 14/12/2020, ήτοι προγενέστερη της ημερομηνίας θεώρησης της Έκθεσης Ελέγχου επί της οποίας εδράζεται (23/12/2020), γεγονός άτοπο.

**Επειδή** ωστόσο, όπως προκύπτει σαφώς από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, τόσο η Έκθεση Ελέγχου όσο και η προσβαλλόμενη πράξη, εκδόθηκαν και θεωρήθηκαν την 24/12/2020.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** με το άρθρο 23, περ. (β') του Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι μεταξύ των δαπανών που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων είναι και 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** με την ΠΟΛ 1216/2014 διευκρινίστηκε ότι:

«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».

**Επειδή** οι επίμαχες δαπάνες ύψους **869.566,00 €** κρίθηκαν μη εκπεστές από τον έλεγχο διότι δεν προσκομίστηκαν τα στοιχεία που να αποδεικνύουν την εξόφληση των σχετικών παραστατικών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

**Επειδή** η ανωτέρω διάταξη περί μη εκπεσιμότητας δαπανών άνω των 500 € εφόσον δεν αποδεικνύεται η εξόφλησή τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής είναι ειδική και σαφής, ενώ το γεγονός ότι με αυτόν τον τρόπο προκύπτουν εξωπραγματικοί και αναληθείς συντελεστές μικτού και καθαρού κέρδους, δεν αποτελεί αιτία για τον μη καταλογισμό τους ως λογιστική διαφορά.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **08/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατά της υπ' αριθμόν ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

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

	Ποσά (€)
Φορολογητέο εισόδημα	869.566,00
Φόρος που αναλογεί (26%)	226.087,16
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (άρθ. 58 ΚΦΔ)	113.043,58
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>339.130,74</b>

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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