



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/12/2021

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

Αριθμός απόφασης: 3645

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
e-mail : ded.thess@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
- δ. της ΠΟΛ.1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1456 /26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 04/08/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ: ....., κατά της υπ' αριθ. .... /06.07.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ....../06.07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/08/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ: ....., 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' αριθ. ....../06.07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2018, κύριος φόρος ποσού 25.711,24€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 12.855,62€ και εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.664,32€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 43.231,18€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματός της από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη στα δηλωθέντα καθαρά κέρδη (4.974,08€) της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 72.164,10€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 06/07/2021 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ.920/24.08.2020 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. ....../20.07.2020 (αριθμός εισερχομένου ....../24.07.2020) δελτίο πληροφοριών της ΕΛ.Υ.Τ., με το οποίο διαβιβάστηκε η από 18/06/2020 και με αρ. υπόθεσης ....../2020 έκθεση ελέγχου για την προσφεύγουσα, σύμφωνα με την οποία, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, εξόφλησε εκτός τραπεζικού συστήματος την αξία των τιμολογίων εισαγωγής εμπορευμάτων με αρ. GLIL201801187/15.01.2018, GLIL201804397/ 20.04.2018, GLIL201804398/27.04.2018, ZY201805501/04.06.2018, ZY201806222/ 16.06.2018, ZY201810205/ 15.10.2018 και ZY201811217/06.11.2018 με τον κωδικό TARIC 4202 22 10 00 και περιγραφή «Μπαούλα, βαλίτσες και βαλιτσάκια... με εξωτερική

επιφάνεια από φύλλα πλαστικών ειδών και ορυκτές ύλες», που εισήχθησαν με τις υπ' αριθ. ....../15.02.2018, ...../16.05.2018, ...../25.05.2018, ...../27.06.2018, ...../10.07.2018, ...../08.11.2018 και ...../26.11.2018 διασαφήσεις του Γ' Τελωνείου Πειραιά, ύψους 72.164,10€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να μεταρρυθμιστεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα η αξία των τιμολογίων εισαγωγής, καθότι δεν αμφισβητήθηκε η πραγματοποίησή τους από την ελεγκτική αρχή. Τα επίμαχα τιμολόγια πληρώθηκαν σε προσωπικό λογαριασμό του νομίμου εκπροσώπου των δύο κινεζικών προμηθευτριών εταιρειών, με μεσολάβηση τρίτου και συγκεκριμένα της μητέρας της ..... που ζει και εργάζεται στην Κίνα η οποία, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα τραπεζικά παραστατικά και λοιπά έγγραφα, κατέθεσε στις 12/08/2018 το ποσό των 150.600,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 19.175,79€, στις 08/12/2018 το ποσό των 199.860,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 25.448,03€ και στις 25/12/2018 το ποσό των 152.500,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 19.417,71€, ήτοι συνολικά το ποσό των 502.960,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 64.041,53€ και αφορά το σύνολο των τιμολογίων εισαγωγής πλην του τιμολογίου GLIL201801187/15.01.2018 που πληρώθηκε με έμβασμα από την ίδια.

**Επειδή**, με το 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**, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: *«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**, με το 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 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν.2717/1999 (Α' 97) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

**Επειδή**, στο άρθρο 172 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Όλα τα έγγραφα που έχουν συνταχθεί σε ξένη γλώσσα υποβάλλονται μαζί με μετάφραση, η οποία πρέπει να είναι επικυρωμένη από το Υπουργείο Εξωτερικών ή την πρεσβεία ή το προξενείο της ξένης χώρας στην Ελλάδα ή από αρμόδιο κατά το νόμο όργανο...».

**Επειδή**, με το άρθρο 23 του ν.4174/2013 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**, με το άρθρο 21 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**, με το 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 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**, με το 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**, με την ΠΟΛ.1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού (άρθρου 22) 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 συνήθεις 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 συνήθεις 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, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν

τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές)... 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... 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... 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.1216/2014 και ΠΟΛ.1079/2015 εγκυκλίους μας...».

**Επειδή,** με την ΠΟΛ.1216/2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. 2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με

την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι... 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 τραπέζης, - 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...».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ.1055/2016 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες 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, διευκρινίστηκε, 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. Επίσης, διευκρινίστηκε 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). 5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή - πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο... 6. Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013, η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, δεν αναγνωρίστηκαν για το φορολογικό έτος 2018 προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας αγορές από την αλλοδαπή συνολικού ποσού 72.164,10€, καθότι η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περ. β' ν.4172/2013). Ειδικότερα, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη και την από 18/06/2020 και με αρ. υπόθεσης ...../2020 έκθεση ελέγχου που συνέταξε η ΕΛ.Υ.Τ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η προσφεύγουσα, κατά δήλωσή της, εξόφλησε με μετρητά, ήτοι εκτός τραπεζικού συστήματος, την αξία των τιμολογίων εισαγωγής εμπορευμάτων με αρ. GLIL201801187/15.01.2018, GLIL201804397/20.04.2018, GLIL201804398/27.04.2018, ZY201805501/04.6.2018, ZY201806222/ 16.06.2018, ZY201810205/ 15.10.2018 και ZY201811217/06.11.2018 με τον κωδικό TARIC 4202 22 10 00 και περιγραφή «Μπασούλα, βαλίτσες και βαλιτσάκια... με εξωτερική επιφάνεια από φύλλα πλαστικών ειδών και ορυκτές ύλες», που εισήχθησαν με τις υπ' αριθ. .... /15.02.2018, ..... /16.05.2018,



...../25.05.2018, ...../27.06.2018, ...../10.07.2018, ...../08.11.2018 και ...../26.11.2018 διασαφήσεις του Γ' Τελωνείου Πειραιά, ύψους 72.164,10€.

Ακολούθως, η ελεγκτική αρχή προέβη σε λογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της από την ατομική επιχειρηματική της δραστηριότητα, με την προσθήκη στα δηλωθέντα καθαρά κέρδη της της αξίας των ανωτέρω ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, συνολικού ποσού 72.164,10€, προσδιορίζοντας το εισόδημά της από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας στο ποσό των 77.138,18€ αντί του δηλωθέντος 4.974,08€.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 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**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η δήλωσή της στην τελωνειακή υπηρεσία περί πληρωμής των εισαγωγών με την καταβολή μετρητών αποσκοπούσε στην αποφυγή πρόσθετων χρονοβόρων και οικονομικά ασύμφωρων ενεργειών για μεταφράσεις και επικυρώσεις των ιδιωτικών εγγράφων. Εν τέλει, με την υπό εξέταση προσφυγή και προς απόδειξη της εξόφλησης των επίμαχων συναλλαγών συνυποβάλλει τραπεζικά παραστατικά κινεζικού τραπεζικού ιδρύματος και λοιπά έγγραφα, μεταφρασμένα στην αγγλική γλώσσα, υποστηρίζοντας ότι από την συσχέτιση αυτών προκύπτει ότι η μητέρα της, ....., που ζει και εργάζεται στην Κίνα, κατέθεσε σε ατομικό λογαριασμό του ....., νομίμου εκπροσώπου των προμηθευτριών επιχειρήσεων ..... IMPORT & EXPORT CO. LTD και ..... TRADE CO. LTD, στις 12/08/2018 το ποσό των 150.600,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 19.175,79€, στις 08/12/2018 το ποσό των 199.860,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 25.448,03€ και στις 25/12/2018 το ποσό των 152.500,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 19.417,71€, ήτοι συνολικά το ποσό των 502.960,00 RMB (κινεζικό γουάν) που αντιστοιχεί σε 64.041,53€ και επομένως, εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα η αξία των τιμολογίων εισαγωγής με αριθ. GLIL201804397/20.04.2018, GLIL201804398/27.04.2018, ZY201805501/04.06.2018, ZY201806222/16.06.2018, ZY201810205/15.10.2018 και ZY201811217/06.11.2018, καθότι δεν αμφισβητήθηκε η πραγματοποίησή τους από την ελεγκτική αρχή. Ωστόσο, τα έγγραφα που είναι στην κινεζική γλώσσα και μεταφράστηκαν στην αγγλική γλώσσα, χωρίς να συνοδεύονται από μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, και

δεν φέρουν επικύρωση από το Υπουργείο Εξωτερικών ή την πρεσβεία ή το προξενείο της ξένης χώρας στην Ελλάδα ή από αρμόδιο κατά το νόμο όργανο, δεν μπορούν να αποτελέσουν νόμιμα αποδεικτικά μέσα.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, μολοντί στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναφέρει ότι επισυνάπτει το σχετικό παραστατικό εξόφλησης (διά εμβάσματος) του τιμολογίου εισαγωγής εμπορευμάτων με αρ. GLIL201801187/15.01.2018, συνολικής αξίας 8.112,55€, ουδέν στοιχείο προσκομίζει.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εξόφλησης των επίμαχων τιμολογίων με τραπεζικό μέσο, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. ....../04.08.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Η υπ' αριθ. ....../06.07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018**

Κύριος Φόρος	25.711,24€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	12.855,62€
	4.664,32€
Σύνολο για καταβολή	43.231,18€

*\* Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).*

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.