



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-10-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1767

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενης από την προσωρινή διοίκηση αυτής που ορίστηκε με την υπ' αριθμ./2017

απόφαση εκούσιας δικαιοδοσίας του Μον. Πρωτοδικείου Ιωαννίνων, κατά των: α) με αριθμ.-/.....2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012) και β).....-/.....-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012 κατ τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από/2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 516.663,80€, πλέον διαφορά χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 128,93€, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 8.600,00€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 συνολικού ποσού 258.396,36€, πλέον τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ποσού 199.947,10€, **ήτοι συνολικό ποσό 983.736,19€.**
- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 56.920,96€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 ποσού 28.460,48€, πλέον τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ποσού 22.022,72€, **ήτοι συνολικό ποσό 107.404,16€.**

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, δυνάμει της με αριθμ.-/.....-2015 εντολής ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4174/2013 και των Πολ. 1159/2011 και 1038/2012.

Η Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας ανεπαρκή και ανακριβή καθώς η προσφεύγουσα δεν επέδειξε στο φορολογικό έλεγχο μέρος των βιβλίων και των

δικαιολογητικών εγγραφών, δεν τήρησε το βιβλίο αποθήκης, δε συνέταξε ισολογισμό και κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης και δεν καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία φορολογικό στοιχείο εσόδου – επιχορήγησης καθαρής αξίας ποσού 4.720,00€. Κατόπιν αυτού, τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένα κρίθηκαν τα βιβλία ως ανεπαρκή και ανακριβή λόγω μη επίδειξης και εκτύπωσης αυτών, καθώς συνέτρεχαν λόγοι αντικειμενικής αδυναμίας (λεηλασία και βανδαλισμοί των γραφείων της έδρας της εταιρείας)
2. Μη νόμιμα δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση δεκαέξι (16) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών και εσφαλμένα δεν εξέπεσε ο Φ.Π.Α. αυτών με την αιτιολογία της έλλειψης επαρκούς περιγραφής των παρασχεθεισών υπηρεσιών.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 2§1 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή στο άρθρο 30&2 και 3 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

"α) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ή το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής που ορίζεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,"

β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται

γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας,

δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο.

ε) δεν συντάσσει και δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, που ορίζεται από την περίπτωση Γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού ή συντάσσει αυτόν ανακριβώς».

Επειδή στο άρθρο 30§4 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης βίας, εφαρμοζόμενων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3.

ζ).....,

η).....,

θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις».

Επειδή, στην ερμηνευτική εγκύκλιο του Π.Δ. 186/92 (Πολ 3/24-11-1992) αποσαφηνίζεται ότι: η μη διαφύλαξη των ημερολογίων (όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές), των συνοδευτικών στοιχείων των αγαθών και των προβαλλόμενων από τον Κώδικα παραστατικών, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, δεν αποτελεί λόγο ανεπάρκειας των βιβλίων, αλλά λόγο ανακρίβειας, εκτός αν υπάρχει λόγος αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, οπότε υφίσταται λόγος ανεπάρκειας.

Επειδή, η ανωτέρα βία είναι έννοια νομική και συνίσταται σε κάθε γεγονός που είναι απρόβλεπτο και ξένο προς το διοικούμενο, το οποίο ήταν αδύνατο να αποτραπεί από αυτόν ή από πληρεξούσιό του, ακόμα και αν επεδείκνυε άκρα επιμέλεια και σύνεση συνεπεία δε του γεγονότος αυτού παρακωλύθηκε απολύτως να προβεί στην οφειλόμενη ενέργεια εντός της οριζόμενης προθεσμίας. (ΝΣΚ 366/2008).

Επειδή τέλος, το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.α.) στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης των πραγματικών περιστατικών. (1042878/274/0015/15.5.2007- ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (15^η)- ΤΜΗΜΑΤΑ: Α'- Β' Γ'- ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ ΕΤΩΝ 2006 & 2007 σε φορολογικά θέματα).

Επειδή η απώλεια βιβλίων δύναται να γίνει αποδεκτή από τη φορολογική αρχή και να μην επιβληθούν κυρώσεις του ΚΒΣ, εφόσον αποδεικνύεται ότι ο επιτηδευματίας κατέβαλε την εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη τους (ΣτΕ 825/79, 1664/71, 3564/76, 1664/71, 3564/76 και 935/77).

Η απώλεια όμως των βιβλίων, έστω και για λόγους ανωτέρας βίας, οδηγεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας του ελέγχου στον προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων. (Σχετ. οι αποφάσεις του ΣτΕ 2928/78, 4424/77, 3428-31/75, 2490-2/84) (Σταματόπουλος –Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων, 3^η έκδοση 11^ο; 2005, σελ. 265).

Επειδή στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή **δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής**, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, **επέρχεται εξομίσωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 2490/84, 701/2001)** και επομένως δικαιολογείται η προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης ενιαίως, κατά συνεκτίμηση τόσο των παλαιών όσο και των νέων στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 3413/81, 1021/1996, 2743/1996, 4780/1996, 2198/1997, 1426/2000, 701/2001 και 304/2003).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, μετά από την με αριθμ. πρωτ.-/.....-2016 πρόσκληση, μέρος των βιβλίων και στοιχείων και λοιπών παραστατικών – δικαιολογητικών εγγραφών της χρήσης 2012, δεν τήρησε το βιβλίο αποθήκης και δε συνέταξε, δεν καταχώρησε και δεν εκτύπωσε στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού, τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσης, με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ολοκλήρωση του ελέγχου και ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων και συνεπώς, στην περίπτωση αυτή έχουν εφαρμογή οι προαναφερόμενες διατάξεις περί εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών της προσφεύγουσας για την κρινόμενη χρήση 2012.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 1,9,10&11 του Π.Δ/τος 186/92 «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο."

10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ.

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό "περιλαμβάνονται" οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρητημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.3/24-11-1992 – ερμηνευτική του Κ.Β.Σ. στο άρθρο 12 περ. 12.4.2 **Περιεχόμενο τιμολογίου.** «Στο τιμολόγιο αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, κατά τα αναφερόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 12. Η Δ.Ο.Υ. του εκδότη και του πελάτη είναι νέο δεδομένο (βλ. ανωτέρω παράγραφο 12.2.3.). Ακόμη στο τιμολόγιο αναγράφονται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα (αξία, λοιπές επιβαρύνσεις και Φ.Π.Α.). Το συνολικό αυτό άθροισμα, όταν τα τιμολόγια εκδίδονται χειρόγραφα, αναγράφεται και ολογράφως.

Ειδικά, για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών συνθέτων - πολλαπλών, που εκτείνονται, συνήθως, χρονικά και αφορούν διάφορα είδη παροχών, αλλά συνιστούν μια ενιαία εξυπηρέτηση για την οποία

συμφωνείται μια ενιαία συνολική αμοιβή, το είδος μπορεί να αναφέρεται με συνοπτική περιγραφή, εφόσον γίνεται παραπομπή σε συγκεκριμένη σύμβαση.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ.** (Π.Δ. 186/92), κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.1 του Ν.2859/2000: «Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Επειδή ως γενικά έξοδα διαχείρισεως νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, **οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσίαν εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και, περαιτέρω, η παραγωγικότητα των δαπανών**, καθώς και εάν η καταβολή των αντιστοίχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα. Εξάλλου, στην έννοια των γενικών εξόδων διαχείρισεως εμπίπτουν, κατά την ως άνω διάταξη, όχι μόνο οι δαπάνες που καταβάλλονται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως αλλά και οι καταβαλλόμενες οικειοθελώς, εφόσον είναι κατά τα ανωτέρω παραγωγικές (**ΣτΕ 1602/2011**).

Επειδή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96,715/91).

Επειδή, εάν το στοιχείο του Κώδικα, στο οποίο στηρίζεται ορισμένη δαπάνη, δεν εκδόθηκε κατά τον τρόπο που ορίζει ο Κώδικας αυτός, αρκεί αυτή η πλημμέλεια, εφόσον είναι ουσιώδης, για την απόρριψη της δαπάνης (πρβλ. Σ.Τ.Ε. 3509/1996).

Επειδή, όταν δικαιολογητικό για την έκπτωση παραγωγικής δαπάνης της επιχείρησης είναι τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που έχει εκδοθεί από άλλον επιτηδευματία, η τυχόν αοριστία της περιγραφής σ' αυτό των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν εμποδίζει την έκπτωσή τους, εφόσον η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής. Η αναφορά αυτή πρέπει και μπορεί να γίνεται κατά τρόπο ώστε να δηλώνεται συγκεκριμένα η οικεία σύμβαση. Η αναφορά μπορεί να γίνει ακόμα και με τρόπο με τον οποίο να υποδηλώνεται μόνο η σύμβαση για την οποία πρόκειται, αρκεί τούτο να προκύπτει με σαφήνεια, κατά την ουσιαστική κρίση της φορολογικής αρχής και, αν αυτή αμφισβητηθεί, των διοικητικών δικαστηρίων. (ΑεφΑθ 1290/2011)

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία αφενός μεν εξέπεσε από τα βιβλία τις δαπάνες παροχής υπηρεσιών η περιγραφή των οποίων ήταν αόριστη και αφετέρου δεν προσκόμισε συμβάσεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματοποίηση και η αιτιολογία της δαπάνης, ορθώς ο φορολογικός έλεγχος δεν αποδέχθηκε την έκπτωση των εν λόγω δαπανών στη φορολογία εισοδήματος και αναλογικά την έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών από τις δαπάνες αυτές.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18/5/2018 εκθέσεις ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./.....-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικ.έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2012 – 31/12/2012)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗ Σ	ΕΛΕΓΧΟΥ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία			2.563.775,27	2.563.775,27
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		516.663,80	516.663,80
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			107,44	107,44
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			21,49	21,49
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)				
Τέλος επιτηδεύματος			8.600,00	8.600,00
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			258.331,90	258.331,90
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			53,72	53,72
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			10,74	10,74
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ			199.947,10	199.947,10
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		983.736,19	983.736,19
	για επιστροφή			

Επί της υπ' αρ./.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2012

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Χρεωστικό υπόλοιπο			56.920,96	56.920,96
Πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας/ Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.			28.460,48	28.460,48
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ			22.022,72	22.022,72
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		107.404,16	107.404,16
	για επιστροφή			

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.