



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 07/03/2017

Αριθμός απόφασης: 1857

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπ. Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
 - στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στο Μαρούσι Αττικής, επί της οδούκατά της υπ'αριθ..... **Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ'αριθ..... **Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καθώς και την απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., , καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 3.301,54 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 3.961,84 €, ήτοι συνολικό ποσό **7.263,38 €**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων της από 03.10.2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος βάσει του άρθρου 66 ν.2238/1994 & των άρθρων 23 και 25 του ν.4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ.,

Συγκεκριμένα η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο μερικό έλεγχο προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη των κάτωθι λογιστικών διαφορών, με τις οι οποίες προσauξήθηκαν τα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης:

Αρ. Λογ.	Περιγραφή	Ποσό
61.00.00	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	2.760,00
64.98.00	ΚΟΙΝΟΧΡΗΣΤΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	450,92
64.98.02	ΔΙΚΑΣΤΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	900,00
82.00.99	ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	2.546,31
66.00	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	6.548,92
ΣΥΝΟΛΟ		13.206,15

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι λογιστικές διαφορές «Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων» ποσού 2.760,00 ευρώ και «Δικαστικά έξοδα» ποσού 900,00 ευρώ εσφαλμένως προστέθηκαν στα κέρδη της επιχείρησης καθόσον οι εν λόγω αμοιβές και δαπάνες αφορούν σε υπηρεσίες που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την δικηγόρο, η οποία τύγχανε εταίρος της εταιρείας πλην όμως οι υπηρεσίες που παρείχε δεν εξέρχονταν του κύκλου των καθηκόντων της ως δρώσα για λογαριασμό της εταιρείας υπό την ιδιότητα του δικηγόρου. Κρίσιμο στοιχείο για την έκπτωση της δαπάνης που πραγματοποιεί η επιχείρηση είναι η παραγωγικότητά της και όχι η εργασιακή σχέση που τυχόν συνδέει την δικηγόρο-εταίρο με την εταιρεία.
- Αναφορικά με την λογιστική διαφορά «Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων» ποσού 2.546,31 ευρώ, παρανόμως η φορολογική αρχή αρνήθηκε την έκπτωση από τα ακαθάριστα

έσοδα της με την αιτιολογία ότι αφορούσαν προηγούμενη της ελεγχόμενης χρήση, χωρίς να ελέγξει τον χρόνο κατά τον οποίο κατέστησαν βέβαια και εκκαθαρισμένα, ο οποίος προκύπτει από τον χρόνο καταβολής τους.

- Αναφορικά με την λογιστική διαφορά «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων» ποσού 6.548,92 ευρώ, παρανόμως η Φορολογική διοίκηση δεν αναγνώρισε το εν λόγω ποσό προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, με την αιτιολογία ότι αφορούν αποσβέσεις σε ακίνητα τα οποία για ορισμένους μήνες δηλώθηκαν από την εταιρεία ως κενά. Τα εν λόγω ακίνητα παρέμεναν συνεχώς στην ιδιοκτησία της εταιρείας και ήταν διαθέσιμα προς εκμετάλλευση καθ' όλη τη διάρκεια της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου. Το παραπάνω επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι για τα ακίνητα τα οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δήλωσε ως κενά στην αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων για κάποιους μήνες της ελεγχόμενης χρήσης, πραγματοποίησε σε κάποια από αυτά προσθήκες και βελτιώσεις.
- Η προσβαλλόμενη πράξη για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007, τυγχάνει ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου προς κοινοποίηση στην εταιρεία της εν λόγω πράξης.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.».

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται:

« Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.».

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές

παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή στην παρ.3 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.»

Επειδή στο άρθρο 22 του ν.4337/2015 ορίζεται:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε τηνκαι απεστάλη στην προσφεύγουσα εταιρεία τηνμε το με αριθμ.πρωτ...../2016 διαβιβαστικό έγγραφο, ως εκ τούτου η κοινοποίηση αυτής συντελέσθηκε την 19/10/2016, ήτοι εντός του χρόνου που ορίζουν οι σχετικές προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής και παρατάσεων αυτής δεδομένου ότι για την υπό κρίση χρήση εκδόθηκε η υπ'αριθ...../19-12-2013 εντολή ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1072/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με την με αριθμ.πρωτ...../20-12-2013 γνωστοποίηση. Εν συνεχεία λόγω μη αποδοχής των αποτελεσμάτων του ελέγχου βάσει της ΠΟΛ 1072/2011, η εν λόγω εντολή ελέγχου, χωρίς να θίγονται οι έννομες συνέπειές της,(ως αναφέρεται

στην παρ.3 του άρθρου 72 του ν.4172/2013) αντικαταστάθηκε με την υπ'αριθμ...../25-05-2016 εντολή ελέγχου βάσει της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος σύμφωνα με την ΠΟΛ 1037/2005.

Κατόπιν αυτών ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή φόρου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο άρθρο 31 παρ.1 περ.(α) υποπερ.(αα) του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου:

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.

Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.».

Επειδή με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1005/14.1.2005 «Εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία» ορίστηκε:

«Οι μισθοί ή αμοιβές που καταβάλλουν οι Ε.Π.Ε. στους εταίρους τους και βαρύνουν διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1-1-2003 και μετά, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, κλπ.) για τις συγκεκριμένες υπηρεσίες που παρέχουν στις εν λόγω εταιρείες. (1016656/10090/Β0012/20-2-2003), (1030296/10312/Β0012/5-5-2003), (1094778/10904/Β0012/5-12-2002),(1111266/11343/Β0012/15-5-2001),(1078552/10722/Β0012/21-9-1999), (1000472/10012/Β0012/20-3-2003)».

Επειδή επίσης και στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1029/2006 «Δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία» ορίστηκε :

«Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εάν τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στην εταιρία δεν έχουν ασφαλιστεί σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Ισχύουν για καταβαλλόμενα ποσά από 1/1/2003 και μετά. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α', υποπερ. αα')».

.....

A. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ

Αμοιβές εταίρων Ε.Π.Ε.

1. Οι αμοιβές που καταβάλλει ΕΠΕ σε εταίρους της - ελεύθερους επαγγελματίες (π.χ. μηχανικοί, λογιστές) για υπηρεσίες που της παρέχουν ανάλογες με τα ελεύθερα επαγγέλματα τα οποία ασκούν, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον οι εταίροι αυτοί είναι ασφαλισμένοι σε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο, όχι για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στην εταιρεία, αλλά λόγω του επαγγέλματος που ασκούν (μηχανικοί, λογιστές). Συνεπεία δε της ασφαλίσεώς τους σε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο λόγω του επαγγέλματός τους και όχι για τις παρεχόμενες στην ΕΠΕ υπηρεσίες τους, η αμοιβή τους αποτελεί εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και όχι από εμπορικές επιχειρήσεις, στο ακαθάριστο ποσό της οποίας διενεργείται παρακράτηση φόρου 20% (1026206/10267/B0012/21-11-2003), (1088597/10956/B0012/24-11-2003)». (ΣΧΕΤΙΚ .και τα 1089052/10968ΠΕ/B0012/28.03.2008, 1115066/11308ΠΕ/B0012/05.02.2008).

Επειδή εν προκειμένω κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι στον λογαριασμό «Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων» ποσό 2.760,00 ευρώ και στον λογαριασμό «Δικαστικά έξοδα» ποσό 900,00 ευρώ, αφορά σε καταβληθείσα αμοιβή στην δικηγόρο και εταίρο της προσφεύγουσας εταιρείας, για υπηρεσίες που παρείχε στην εταιρεία με την ιδιότητα ως δικηγόρος (σχετ. οι υπ' αριθμ..... Α.Π.Υ.). Οι εν λόγω αμοιβές δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από τον έλεγχο καθόσον η εταιρός είναι ασφαλισμένη σε ασφαλιστικό ταμείο λόγω του επαγγέλματος που ασκεί (δικηγόρος) και όχι για τις υπηρεσίες που προσφέρει στην εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η εν λόγω δαπάνη επικαλούμενη μόνο την παραγωγικότητα της δαπάνης, η οποία όμως δεν αμφισβητείται αλλά δεν αρκεί καθόσον στις προαναφερθείσες διατάξεις σαφώς ορίζεται ότι προϋπόθεση έκπτωσης των κάθε είδους μισθών και απολαβών των εταίρων από τα ακαθάριστα έσοδα, είναι ότι για τις υπηρεσίες που παρέχουν οι εταίροι θα πρέπει να έχουν ασφαλιστεί σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

Επειδή στο άρθρο 7 παρ.1 και 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται :

« Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

2. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 123/1980, ΦΕΚ Α' 283), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων και των υπογραμμισμένων τριτοβαθμίων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη

των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδεύματός.».

Επειδή με την βασική λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων της με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή των επόμενων χρήσεων. Επομένως, τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν, ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, ενώ οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν, για αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις έστω και αν καλύπτονται με δικαιολογητικά της τρέχουσας χρήσης, καθόσον οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι. (Σ.τ.Ε. 3328/1981, 810/1982, 2968/1988, άρθρο 22 παρ.2 του ν.3190/1955 και άρθρο 43 παρ. 1 περ. δ Ν 2190/1920 και σχετικό έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών 1009074/157/A0012/13.5.2008).

Επειδή εν προκειμένω από τον έλεγχο ορθώς δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 2.546,31 ευρώ το οποίο καταχωρήθηκε στον λογαριασμό 82.00.99 «ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ» καθόσον αφορά κοινόχρηστα του μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2006. Στην φορολογία εισοδήματος, ως προαναφέρθηκε ισχύει η βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, για αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο χρόνος που τα εν λόγω έξοδα κατέστησαν βέβαια και εκκαθαρισμένα, είναι ο χρόνο καταβολής τους απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Επειδή σύμφωνα με τις Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1005/2005 και ΠΟΛ 1029/2006 μεταξύ άλλων ορίζεται:

- Οι επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις μόνο σε πάγια στοιχεία που ανήκουν σε αυτές και τα οποία χρησιμοποιούν(1078861/10647/B0012/5.8.1998)
- Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση (Σ.τ.Ε.3042/1981)
- Αποσβέσεις σε ακίνητο που βρίσκεται σε αδράνεια δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.(Κ.13237/34/ΠΟΛ. 512/2-12-1974) και (Α.1894/515/30-4-1980)
- Σε περίπτωση μη χρησιμοποίησης του ακινήτου σε συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, δεν αναγνωρίζονται αποσβέσεις. (Σ.τ.Ε. 4209/1985).

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το υποβληθέν από την προσφεύγουσα εταιρεία, έντυπο Ε2 , διαπίστωσε ότι τμήμα ακινήτου Β1 επιφάνειας 43,68 τ.μ. και τμήμα ακινήτου Β2 επιφάνειας 182,66 τ.μ. για την χρονική περίοδο από 01/01/2007-15/09/2007 είναι κενά και ως πάγια δεν απέφεραν εισόδημα στην προσφεύγουσα εταιρεία. Κατόπιν αυτών ως αναλυτικά αναφέρεται στο κεφ. 5 «ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ» της οικείας έκθεσης ελέγχου δεν αναγνώρισε ποσό αποσβέσεων που αντιστοιχούσε στα εν λόγω τμήματα Β1 και Β2 συνολικού ποσού 6.548,92 ευρώ.

Επειδή υπάρχει αντικειμενική διαπίστωση της μη χρησιμοποίησης των εν λόγω παγίων, γεγονός το οποίο δηλώνεται από την προσφεύγουσα εταιρεία, ορθώς και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες Α.ΥΟ. ΠΟΛ 1005/2005 και ΠΟΛ 1029/2006, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ως άνω διενεργηθείσες αποσβέσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρεία «....., **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικ.έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007)

Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.301,54€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	3.961,84€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.263,38€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .