



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 9/2/2017

Αριθμός απόφασης: 484

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και

του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ.-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», 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 με αριθμό-**2016** προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος συνολικής αξίας **82.129,70 €**.

Δυνάμει της με αρ.-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αρχικής εντολής ελέγχου με αρ./19-12-2013 του Δ.Ε.Κ. Αθηνών (λόγω κατάργησης των Δ.Ε.Κ.), διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης στο οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος από 1/1/2007 έως και 31/12/2007), σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 2238/94 "Περί φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων" και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.

1072/8.4.2011, Φ.Ε.Κ. 577Β'/12.4.2011. Σύμφωνα με το πόρισμα της από/2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος αξιολογώντας τις πράξεις και παραλείψεις της ελεγχόμενης επιχείρησης που διαπιστώθηκαν τόσο από τον διενεργηθέντα έλεγχο όσο και από προηγούμενους ελέγχους και λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν διαπιστώθηκαν παραβάσεις που να εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) καθώς και ότι δεν καθίσταται αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων για την ελεγχόμενη χρήση 01/01/2007-31/12/2007, αποφάνθηκε ότι τα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2007 κρίνονται ως επαρκή και ειλικρινή και δέχτηκε τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τα βιβλία μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών αξίας 149.326,73 € του διενεργηθέντος ελέγχου.

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

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων στη χρήση 2007 έχει παραγραφεί.
- Ο έλεγχος κρίνοντας τα βιβλία της επιχείρησης ειλικρινή, απέρριψε σειρά δαπανών και καταλόγισε λογιστικές διαφορές, ερμηνεύοντας κατ' εσφαλμένο τρόπο τις κείμενες διατάξεις.

Ως προς την παραγραφή

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι : «1. 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 πενταετία.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 « 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015 « 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, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 3 (πρώην άρθρο 66) του Ν.4174/2013, ως έναρξη του ελέγχου 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 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.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμ./2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αρχικής εντολής ελέγχου με αρ./19-12-2013 του Δ.Ε.Κ. Αθηνών (λόγω κατάργησης των Δ.Ε.Κ.). Επομένως, νόμιμα και εντός του χρονικού πλαισίου της παραγραφής ενήργησε η φορολογική αρχή και ως εκ τούτου, η ένσταση παραγραφής της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμη.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές

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 επιτρεπομένου 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 διαχειρίσεως 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).

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.00.003 «Αμοιβές και έξοδα μελετητών – οργανωτών (κεντρικό)» 16.000,00 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 16.000,00 €, το οποίο αφορά στην παροχή υπηρεσιών, όπως αυτές περιγράφονται στο Τ.Π.Υ εκδόσεως του με Α.Φ.Μ., διότι δεν αναφέρεται επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών στο τιμολόγιο, ούτε γίνεται παραπομπή σε κάποια σύμβαση μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

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 παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96, 715/91).

Επειδή, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ., π.δ. 186/1992, Α' 84) προβλέπει στο άρθρο 12 τα εξής: «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 που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 10. 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 προστίθενται 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 παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

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.».

Επειδή εν προκειμένω, μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων, απεστάλη στην φορολογική αρχή σε φωτοαντίγραφο Έκθεση προς το Διοικητικό Συμβούλιο της με φερόμενη ημερομηνία 14/03/2007, Σχέδιο Έκθεσης Διαχείρισεως του Διοικητικού Συμβουλίου, καθώς και Ανάλυση Οικονομικών Στοιχείων για το προσάρτημα του Ισολογισμού της της 31ης Δεκεμβρίου 2006. Ο δε Ισολογισμός της επιχείρησης υπογράφεται από τον λογιστή της επιχείρησης και όχι από τον εκδότη του ανωτέρω Τιμολογίου, , με αποτέλεσμα να μην μπορεί να διαπιστωθεί από τον έλεγχο η αναγκαιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών, όπως αυτές περιγράφονται στο Τ.Π.Υ., καθώς και η συμβολή τους στην αύξηση της παραγωγικότητας και του κύκλου εργασιών της προσφεύγουσας.

Επιπρόσθετα, το στοιχείο (Τ.Π.Υ.) που εκδόθηκε από τον με Α.Φ.Μ., φέρει θεώρηση έτους 1993 και με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24§1 του Ν.2515/97, το ως άνω Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, έχει παύσει να ισχύει από 1/1/1998 και λογίζεται ως ουδέποτε θεωρηθέν. Άρα το παραπάνω Τ.Π.Υ. δεν αποτελεί νόμιμο δικαιολογητικό δαπάνης.

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.02.001 «Προμήθειες για πωλήσεις» 18.516,23 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 18.516,23 €, το οποίο αφορά στα εκδοθέντα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών του με ΑΦΜ, διότι δεν περιλαμβάνουν τα στοιχεία εκείνα τα οποία αναφέρονται στο άρθρο 12§11 του Κ.Β.Σ., ήτοι επαρκή προσδιορισμό των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν (ΣΤΕ 6004/1996) και ειδικότερα δεν αναφέρονται οι συγκεκριμένες πωλήσεις για τις οποίες καταβάλλεται η προμήθεια και το ποσοστό αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία για να αποτελεί ένα φορολογικό στοιχείο νόμιμο δικαιολογητικό για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών, η δε έλλειψη τέτοιου προσδιορισμού δεν μπορεί να καλυφθεί με στοιχεία εκτός του σώματος αυτού τα οποία δεν μνημονεύονται στο τιμολόγιο (βλ. ΣΤΕ 3705/1999, 1018/1996 επταμ., 753/2012)

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, στα υπό κρίση Τ.Π.Υ. αναγράφεται αόριστη αιτιολογία (προμήθεια για διάστημα από μήνα ... έως μήνα ... ή μήνες...) και δεν αναφέρονται ποιές είναι οι

συγκεκριμένες πωλήσεις που προωθήθηκαν για τις οποίες καταβάλλεται η σχετική προμήθεια, ο τρόπος υπολογισμού της προμήθειας, ούτε γίνεται παραπομπή επί των Τ.Π.Υ. σε ιδιωτικό συμφωνητικό, για τη συνεργασία μεταξύ της προσφεύγουσας και του επιτηδευματία, ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.01.000 «Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού»

1.580,81 €

Επειδή, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ποσό αξίας 1.580,81 €, το οποίο αφορά σε έξοδα ταξιδίων υπαλλήλων και στελεχών της επιχείρησης, στο εσωτερικό, εφ' όσον από τα δικαιολογητικά που τηρήθηκαν δεν προκύπτει ο λόγος για τον οποίο πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες αυτές, ούτε και τα άτομα τα οποία τις πραγματοποίησαν, ώστε να ελεγχθεί εάν πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια των εργασιών της προσφεύγουσας. (Σ.Τ.Ε. 2098/1957).

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.02.006 «Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας»

7.764,12 €

Επειδή ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το σύνολο του παραπάνω λογαριασμού διότι : α) από τα δικαιολογητικά που τηρήθηκαν δεν προέκυψε συνάφεια των δαπανών αυτών με τους επιδιωκόμενους σκοπούς της επιχείρησης ώστε να θεωρηθούν παραγωγικές δαπάνες (άρ. 31 παρ 1 ΚΦΕ) και β) επειδή, ορισμένα τιμολόγια αφορούν προηγούμενη χρήση (2006) και σύμφωνα με την βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, δεν αναγνωρίζονται δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες διαχειριστικές περιόδους, έστω και αν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά.

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 41.08.005 «Αφορολόγητο αποθεματικό»

39.000,00 €

Επειδή, στο άρθρο 10 παρ. 3 του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού, εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται: α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο: αα) λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησής του, αβ) συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης, β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά, γ) να

καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.».

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, προϋπόθεση αναγνώρισης του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, αποτελεί η τήρηση του Βιβλίου Επενδύσεων, διότι μέσω αυτού παρακολουθείται το αποθεματικό αλλά και οι επενδύσεις που πραγματοποιούνται για τη κάλυψή του (σχετ. και Εγγ. 1103561/735/14-12-99). Επομένως, ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση τη σχετική εγγραφή.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής περί των λογιστικών διαφορών δεν είναι αυθαίρετοι, αβάσιμοι και αόριστοι, αφού η από/2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στον προσδιορισμό του φόρου με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Κατά συνέπεια, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ

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

Φόρος Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007)

Διαφορά φόρου	37.331,68
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	44.798,02
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	82.129,70

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.