



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 04.11.2016

Αριθμός απόφασης: 3719

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 ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου 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 του Υπουργείου Οικονομικών 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
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. Την από 23.06.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με έδρα στο οδός, αρ. ... και Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθ. / 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./ 2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 28.06.2016 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23.06.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., 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 αριθ./ 2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2012 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ετερόρρυθμης εταιρείας σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 119,98 ευρώ.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η επιστροφή ποσού 13.524,63 ευρώ, η οποία προέρχονταν από φόρο που προκαταβλήθηκε κατά την εκκαθάριση της δήλωσης του προηγούμενου οικονομικού έτους 2012 (Χ.Κ./.....05.2012).

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον βάσει ελέγχου προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012 – 31.12.2012, στο ποσό των 34.851,62. Ο έλεγχος καταλόγισε λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 33.215,46 ευρώ, διότι αντιβαίνουν στις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994. Οι λογιστικές διαφορές αναλυτικά έχουν ως εξής:

Περιγραφή δαπάνης	Ποσά
Φεβρουάριος 2012 – επεξεργασίες (αρ. λογ. 61-03-00-0057)	10.332,96 €
Μάρτιος 2012 – επεξεργασίες (αρ. λογ. 61-03-00-0057)	13.697,39 €
Απρίλιος 2012 - επεξεργασίες (αρ. λογ. 61-03-00-0057)	8.905,61 €
Απρίλιος 2012 Παροχές διαφόρων τρίτων (αρ. λογ. 62-98-99-0023)	279,50 €
Σύνολο λογιστικών διαφορών	33.215,46 €

Οι ανωτέρω δαπάνες συνολικής αξίας 33.215,46 ευρώ δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο ως έξοδα της επιχείρησης διότι δεν αντικρίζονται με αντίστοιχη πραγματοποίηση εσόδων για τους μήνες αυτούς, ούτε και για τους επόμενους του 2012, καθότι όπως διαπιστώθηκε από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν, δεν υπογράφηκε νέα σύμβαση με την εταιρεία, όπως συνέβαινε μέχρι 31.12.2011, ούτε με κάποια άλλη επιχείρηση.

Ως εκ τούτου τα φορολογητέα κέρδη και ο φόρος εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012 – 31.12.2012 διαμορφώθηκαν ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιές	-4.891,40 €	34.851,62 €	39.743,52 €
Φόρος (πιστωτικό υπόλοιπο)	13.524,63 €	5.683,02 €	7.841,61 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας		5.803,00 €	5.803,00 €
Σύνολο φόρου για επιστροφή	13.524,63 €		13.524,63 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		119,98 €	119,98 €

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και πριν την έκδοση της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, επιδόθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση την 07.04.2016 ο με αριθ./2016 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρους Εισοδήματος οικ. έτους 2013, μαζί με το με αριθ./2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με το οποίο κλήθηκε η επιχείρηση να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε και προσκόμισε την 26.04.2016 το με αριθ. πρωτ./ 26.04.2016 υπόμνημά της, σύμφωνα με το οποίο η επιχείρηση έχει προσφύγει στα Διοικητικά Δικαστήρια διεκδικώντας την αμοιβή της για τις υπηρεσίες που προσκόμισε στην εταιρεία, το οποίο όμως δεν έγινε αποδεκτό από τον έλεγχο διότι δεν προσκόμισε κάποιο σχετικό αποδεικτικό έγγραφο. Στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 η οποία επιδόθηκε νόμιμα την 25.05.2016, σύμφωνα με την από 25.05.2016 έκθεση επίδοσης του, εφοριακού υπαλλήλου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση καθώς και ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης με σκοπό να απαλλαγεί η εταιρεία από τους επιπλέον φόρους (κύριους και πρόσθετους) εισοδήματος και προστιθέμενης αξίας και το πρόστιμο Κ.Β.Σ., προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Οι διαπιστώσεις του ελέγχου ότι δήθεν δεν παρείχε έργο για την εταιρεία είναι έωλες και καταχρηστικές διότι αφενός η παροχή έργου είναι νόμιμη χωρίς να απαιτείται έγγραφη σύμβαση και αφετέρου η εταιρεία κατά πάγια τακτική της παρέδιδε στην εταιρεία τις καταρτισθείσες συμβάσεις μόλις ολοκληρωνόταν το έργο και πριν την υπογραφή της νέας σύμβασης. Η σύμβαση για το έτος 2009 παραδίδονταν στην εταιρεία το έτος 2010 αφού υπογράφονταν η νέα σύμβαση, όμως η καταρτισθείσα σύμβαση του έτους 2012 δεν παραδόθηκε ποτέ διότι δεν ανανεώθηκε για το έτος 2013. Ο έλεγχος, προκειμένου να διαπιστώσει αν όντως παρείχε έργο η προσφεύγουσα για το 2012 και αν όντως είχε υπογραφεί σύμβαση, μπορούσε να απευθυνθεί στην εταιρεία

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), σχετικά με το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους για να αναγνωριστούν οι επιχειρηματικές δαπάνες από τον έλεγχο πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι εξής προϋποθέσεις:

- α. Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική ή πλασματική.
- β. Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία, να συμβάλει στην απόκτηση φορολογούμενου εισοδήματος.
- γ. Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου. Οι διατάξεις του ΚΦΕ (άρθρο 31) και άλλων νομοθετημάτων κατονομάζουν τις κατηγορίες των δαπανών που αναγνωρίζονται και αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία.
- δ. Η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. Δηλαδή να μην είναι αμφισβητούμενη, να αναφέρεται στα χρονικά όρια της διαχειριστικής περιόδου και να είναι ποσοτικά καθορισμένη.
- ε. Η δαπάνη να έχει σαν σκοπό την απόκτηση εισοδήματος και όχι την απόκτηση κεφαλαίου.
- στ. Η δαπάνη να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος και όχι απαλλασσόμενου ή εισοδήματος που φορολογείται με ειδικό τρόπο.
- ζ. Η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά (πχ τιμολόγιο, αποσβέσεις κλπ).
- η. Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με βάση τα αποδεικτικά στοιχεία ή υπολογιστικά.

Επειδή εν προκειμένω, η Φορολογική Αρχή διενήργησε έλεγχο στα λογιστικά βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας καθώς και στα λοιπά έγγραφα που είχε στη διάθεσή της, προχώρησε σε επαληθεύσεις βάσει υπηρεσιακών στοιχείων και κατόπιν αυτών έκρινε μη παραγωγικές δαπάνες ύψους 33.215,46 ευρώ, με συνέπεια να καταλογίσει λογιστικές διαφορές και ως εκ τούτου να αναμορφώσει τα φορολογητέα κέρδη.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία προκειμένου να αποδείξει τους ισχυρισμούς της, παρά την δέσμευσή της στο σώμα της ενδικοφανούς προσφυγής να προσάγει σειρά εγγράφων (μισθοδοσία προσωπικού, καταθετήρια τραπέζης κλπ.) με τα οποία θα αποδεικνύονταν οι δαπάνες της και κατά συνέπεια η παροχή έργου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19.05.2016 έκθεση ελέγχου των εφοριακών υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ.,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, 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 23.06.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.** και έδρα στου, οδός, αρ.

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

Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2012 - 31.12.2012

Φόρος Εισοδήματος για καταβολή	119,98 €
---------------------------------------	-----------------

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).