



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 21/10/16

Αριθμός απόφασης:1278

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

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. 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. 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».

ε. 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».

στ. 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».

ζ. 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».

η. 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.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου

της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

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

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

3. Την με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή** της επιχείρησης, ΑΦΜ κατά της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4. Την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ.έτους 2011(διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010) της οποίας ζητείται η ακύρωση, και της οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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 αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2011(διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2000) διαφορά κυρίου φόρου 19.154,14€, πλέον τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ 326,52, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 315,64 €, εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επ' αυτόν 63,13 €, πρόσθετος φόρος 22.218,80€, ήτοι σύνολο 42.078,23€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/94, σε συνδυασμό με τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005, και ΠΟΛ. 1081/05, δυνάμει της αριθμ./17.11.2014 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου, της Δ.Ο.Υ., μετά το με αρ.πρωτ. ΕΞ 2014/09.10.2014 ΤΜΗΜΑ Δ' έγγραφο της Δ/σης εσωτερικού ελέγχου σε εκτέλεση εισαγγελικής παραγγελίας

Συγκεκριμένα από τον διενεργηθέντα έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκαν **λογιστικές διαφορές**, πέραν των δηλωθέντων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, **ποσού 219.791,64€, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010**, ως ακολούθως :

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ. 60)	0,00
Αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ. 61)	12.392,63
Παροχές τρίτων (Λ. 62)	19.924,42
Φόροι - τέλη (Λ. 63)	20.656,47
Διάφορα έξοδα (Λ. 64)	52.171,47
Τόκοι και συναφή έξοδα (Λ. 65)	0,00
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων (Λ. 66)	4.500,00
Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ. 68)	10.872,72

Έξοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ. 82)	99.273,93
Λοιπές λογιστικές διαφορές	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	219.791,64

Οι λογιστικές διαφορές που η προσφεύγουσα αμφισβητεί ,αφορούν τις παρακάτω δαπάνες, ως καταγράφονται στην από 22/04/2016 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ :

❖ Λογαριασμός 61.01.01.000 – ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΡΙΤΩΝ (175.601,02 €)

Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης το ποσό των 11.623,05 ευρώ διότι : α) Τρεις αποδείξεις δαπανών εκδόθηκαν σε πρόσωπα που στο έτος 2010 είχαν ατομική επιχείρηση και συνεπώς όφειλαν εκείνοι να εκδώσουν παραστατικό. Μάλιστα, τα εν λόγω πρόσωπα στην ελεγχόμενη χρήση 2010 εξέδωσαν φορολογικά στοιχεία προς την ελεγχόμενη επιχείρηση για το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας τους. Τα πρόσωπα αυτά είναι : ΑΦΜ με ποσό 4.273,59 (απ. δαπάνης Νο 20) ΑΦΜ με ποσό 4.459,37 (απ. δαπάνης Νο 47) ΑΦΜ με ποσό 2.890,05 (απ. δαπάνης Νο 70). Στις εν λόγω εκδοθείσες αποδείξεις δαπανών ο φόρος και το χαρτόσημα παρακρατήθηκαν, αλλά δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο, ενώ οι συναλλαγές δεν απεικονίστηκαν στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών.

❖ Λογαριασμός 62.00.00.000 - ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (12.027,37 €)

Δεν αναγνωρίζεται το συνολικό ποσό του λογαριασμού, διότι αφορά λογαριασμό άλλης επιχείρησης και συγκεκριμένα της

❖ Λογαριασμός 62.05.01.000 – ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ (2.278,82 €)

Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης ποσό ύψους 1.730,05 ευρώ που αφορά σε ασφάλιστρα ενός επιβατικού αυ/του που δεν ανήκει στην επιχείρηση και δύο φορτηγών που δεν χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση. Αναγνωρίζεται μόνο η δαπάνη για το ΦΙΧ με αρ. κυκλ. ύψους 548,77 ευρώ.

❖ Λογαριασμός 62.07.03.023 – ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ ΦΙΧ ΦΠΑ 23% - 6.167,00 €

Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης το σύνολο του ποσού, διότι ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούν επισκευές άλλων οχημάτων που δεν ανήκουν στην ελεγχόμενη επιχείρηση, αλλά στο Δήμο Το συμπέρασμα αυτό προκύπτει από τα εξής : Στις 23/11/2010 εκδόθηκαν από τον με ΑΦΜ το Τ.Π. με αριθμό και καθαρή αξία 800,00 ευρώ και η Α.Π.Υ. με αριθμό 18 και καθαρή αξία 800,00 ευρώ. Στην Α.Π.Υ. η περιγραφή εργασίας αναφέρει γενική επισκευή ενός απορριματοφόρου ΦΙΧ, το οποίο δεν κατέχει η επιχείρηση αλλά ο Δήμος Μία ημέρα πριν,

στις 22/11/2010 εκδόθηκαν από την εταιρία με ΑΦΜ τα τιμολόγια πώλησης με αριθμούς με διάφορα ανταλλακτικά συνολικής καθαρής αξίας 4.360,00 ευρώ. Επίσης, στις 10/11/2010 εκδόθηκε το τιμολόγιο πώλησης με αριθμό 14639 και καθαρή αξία 207,00 ευρώ από την επιχείρηση «». Από το είδος των ανταλλακτικών δεν προέκυψε ότι μπορεί να αφορούν στο μοναδικό ΦΙΧ που κατέχει η επιχείρηση, ενώ δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό επισκευής που να αφορά αυτό το ΦΙΧ, ούτε δόθηκαν διευκρινήσεις για την χρήση των εν λόγω ανταλλακτικών.

❖ Λογαριασμός 63.03.01.001 – ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΦΙΧ –(270,00 €)

Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης το σύνολο του ποσού διότι αφορά σε ΦΙΧ που δεν χρησιμοποιείται από την επιχείρηση.

❖ Λογαριασμός 63.03.01.003 – ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΦΙΧ (540,00 €)

Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης το σύνολο του ποσού διότι αφορά σε ΦΙΧ που δεν χρησιμοποιείται από την επιχείρηση.

❖ Λογαριασμός 63.04.00.000 - ΤΕΛΗ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΦΩΤΙΣΜΟΥ (19.753,94 €)

Δεν αναγνωρίζεται το συνολικό ποσό του λογαριασμού, διότι αφορά λογαριασμό άλλης επιχείρησης και συγκεκριμένα της «»

❖ Λογαριασμός 66.03.02.000 – ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΦΟΡΤΗΓΩΝ (4.500,00 €)

Από το λογαριασμό αυτό δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης το σύνολο του ποσού διότι α) το φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας (λογαριασμός 13.02.00.000), το οποίο αγοράστηκε το έτος 2003 και χρησιμοποιείται από την επιχείρηση, θα είχε ήδη αποσβεστεί αν η επιχείρηση διενεργούσε στις προηγούμενες χρήσεις τις αναλογούσες αποσβέσεις και συνεπώς το ποσό των 600,00 ευρώ δεν αναγνωρίζεται και β) τα υπόλοιπα δύο φορτηγά και μία καρότσα (λογαριασμοί 13.02.00.001 13.02.00.002 και 13.02.00.003) για τα οποία διενεργήθηκαν αποσβέσεις συνολικού ύψους 3.900,00 ευρώ, δεν χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση

❖ Λογαριασμός 82.00.99.000 – ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ (99.273,93 €)

Από τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου, δεν αναγνωρίζεται το συνολικό ποσό του λογαριασμού, διότι αφορά απαίτηση προς επιστροφή Φ.Π.Α. προηγούμενων χρήσεων που έχει παραγραφεί που δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα (1036359/10354/B0012/10.6.1994)

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

Έγινε λανθασμένη εκτίμηση των πραγματικών γεγονότων και μη ορθή εφαρμογή του νόμου που αφορούν τις παρακάτω προσδιορισθείσες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές:

- 1) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό 61.01.01.000 «ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΡΙΤΩΝ» ποσό 11.623,05€.
 - Τα πρόσωπα, και απασχολήθηκαν περιστασιακά στην προσφεύγουσα εταιρία, προκειμένου να καλύψουν έκτακτες ανάγκες.
 - Η προσφεύγουσα δεν γνώριζε ότι τα συγκεκριμένα πρόσωπα κατά τον επίδικο χρόνο διατηρούσαν ατομικές επιχειρήσεις οπότε εξέδωσε τις επίδικες αποδείξεις δαπανών, τις οποίες και εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της.
- 2) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό 62.00.00.000 «ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ» και στο λογαριασμό 63.04.00.000 «ΤΕΛΗ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΦΩΤΙΣΜΟΥ »
 - Η επιχείρηση – αρχικά παρείχε ηλεκτρική ενέργεια ως πελάτης της ΔΕΗ για την συντήρηση του συστήματος βιολογικού καθαρισμού της περιοχής που ήταν απαραίτητο για της άσκηση της κύριας δραστηριότητας της προσφεύγουσας που είναι η παροχή υπηρεσιών
 - Κατόπιν διακοπής λειτουργίας της παραπάνω εταιρίας κι ενώ τα τιμολόγια του ηλεκτρικού ρεύματος εκδίδονταν στην επιχείρηση – η προσφεύγουσα κατέβαλε τα παραπάνω ποσά διότι η παροχή του ηλεκτρικού ρεύματος αποτελούσε αναγκαία λειτουργική της δαπάνη.
- 3) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς: α) 62.05.01.000 «ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ, β) 62.07.03.023 «ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ ΦΙΧ ΦΠΑ 23% , γ) 63.03.01.001 «ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΦΙΧ, δ) 63.03.01.003 «ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΦΙΧ, ε) 66.03.02.000 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΦΟΡΤΗΓΩΝ »
 - Ο έλεγχος εσφαλμένα και αναιτιολόγητα δεν αναγνωρίζει ότι τα φορτηγά οχήματα με αρ.κυκλοφορίας και που ανήκουν στην προσφεύγουσα χρησιμοποιούνται από αυτήν για την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητάς της .
- 4) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό 82.00.99.000 «ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»
 - Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν αναγνώρισε ότι το ποσό των 99.273,93 € που καταχωρήθηκε

στο λογαριασμό 82.00.99.000, διότι αφορά απαίτηση για επιστροφή ΦΠΑ προηγούμενων χρήσεων το οποίο δεν έχει παραγραφεί, επειδή αναβίωσε η αξίωση για επιστροφή ΦΠΑ από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης οριστικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ.5 του Ν.2859/00 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν.3842/10.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 13 Κ.Β.Σ.: 1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, **εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών**, κατά περίπτωση

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ.: 1.Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για κάθε δαπάνη που αφορά την άσκηση της επιχείρησής του ή την εκτέλεση του σκοπού τους, αντίστοιχα, **για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του Κώδικα αυτού**, εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92 προϋπόθεση για να αναγνωριστεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ένα έξοδο είναι η δαπάνη να **στηρίζεται στην νομιμότητα των δικαιολογητικών** που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα αποδεικτικά στοιχεία .

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94 όπως και άλλων νομοθετημάτων κατονομάζουν τις κατηγορίες των δαπανών που αναγνωρίζονται και αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1029/17.02.2006,πραγματικές δαπάνες για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία από άλλους επιτηδευματίες δεν αναγνωρίζονται .(ΣΤΕ 1662/1979).

Επειδή, για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει η δαπάνη αυτή να **καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον ΚΒΣ**, στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον ΚΦΣ η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια (ΣΤΕ 6004/1996).

Επειδή, από τις εν λόγω εκδοθείσες αποδείξεις δαπανών ο φόρος και τα χαρτόσημα παρακρατήθηκαν από την προσφεύγουσα αλλά δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο, ενώ οι συναλλαγές δεν απεικονίστηκαν στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών.

Επειδή, η προσφεύγουσα εξέδωσε αποδείξεις δαπανών για τα πρόσωπα , και

..... που κατά τη χρήση 2010 είχαν ατομική επιχείρηση και ως εκ τούτου όφειλαν να εκδώσουν δικό τους στοιχείο εσόδου.

Επειδή, οι φορολογικές διατάξεις είναι αυστηρού δικαίου και ως εκ' τούτου στενά ερμηνευτές, ώστε η διοίκηση να υποχρεούται κατά την εφαρμογή των νόμων να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των φορολογικών διατάξεων, αποκλειόμενης της διασταλτικής ερμηνείας ή ανάλογης εφαρμογής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθά και νόμιμα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις εν λόγω αποδείξεις δαπανών που εξέδωσε και καταχώρησε στα βιβλία της η προσφεύγουσα, λόγω έκδοσης μη προσήκοντος φορολογικού στοιχείου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί αγνοίας ότι τα πρόσωπα, στο όνομα των οποίων εξέδωσε στοιχεία δαπανών, διατηρούσαν κατά τον κρίσιμο χρόνο ατομικές επιχειρήσεις απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στον λογαριασμό 62.00 καταχωρείται η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος που καταναλώνεται στην παραγωγή της επιχείρησης, ενώ στο λογαριασμό 63.04 καταχωρούνται τα δημοτικά τέλη φωτισμού με βάση τα αναγραφόμενα ποσά στους λογαριασμούς της ΔΕΗ που καταβάλλονται από την επιχείρηση.

Επειδή, η δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με την παρ α' της παρ.1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. ενώ οι δημοτικοί φόροι- τέλη που βαρύνουν την επιχείρηση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ.β' του Ν.2238/94(Κ.Φ.Ε.) κατά το χρόνο καταβολής αυτών.

Επειδή, ο έλεγχος ορθώς και νομίμως δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 12.027,37 € λογαριασμού ΔΕΗ που εκδόθηκε για την επιχείρηση « –» και όχι για την προσφεύγουσα.

Επειδή, η προσφεύγουσα όφειλε να προβεί στις προβλεπόμενες ενέργειες και διαδικασίες έκδοσης των λογαριασμών ΔΕΗ στο όνομά της .

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί απόρριψης από τον έλεγχο ως λειτουργικής της δαπάνης απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 62.05. καταχωρούνται τα κάθε μορφής ασφάλιστρα που καταβάλει η επιχείρηση για την ασφάλιση των περιουσιακών της στοιχείων .

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ: 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. α) των γενικών εξόδων διαχείρισης.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1005/14.01.2005 : Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες για την ασφάλιση των περιουσιακών τους στοιχείων, εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, ως παραγωγικές δαπάνες. (Α.16989/3241/13-1-1982)

Επειδή, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 62.07. καταχωρούνται οι επισκευές και συντηρήσεις μεταφορικών μέσων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 περ.β' από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής επαγγελματικών οχημάτων.

Επειδή, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 63.03. καταχωρούνται οι φόροι – τα τέλη κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων

Επειδή, σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1005/2005 : Χρόνος έκπτωσης των φόρων, τελών ή δικαιωμάτων που βαρύνουν την επιχείρηση (π.χ. τέλη κυκλοφορίας) από τα ακαθάριστα έσοδα είναι ο χρόνος καταβολής τους υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, ανεξάρτητα αν αφορούν δαπάνες προηγούμενης ή επόμενης χρήσης.

Επειδή, για τους φόρους - τέλη κυκλοφορίας των επιβατικών αυτοκινήτων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ ε' του Ν.2238/1994 .

Επειδή, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 66.03 καταχωρούνται οι αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.σι' της παρ.1 του άρθρου 31 του Ν.2238/94 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ.4 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.) ,προκύπτει ότι για να αναγνωριστεί απόσβεση των παγίων περιουσιακών στοιχείων ως δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα **πρέπει το πάγιο που αποσβένεται να ανήκει στην κυριότητα της επιχείρησης.**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1005/05 : Οι τακτικές αποσβέσεις εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα αν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής ή όχι. (1007856/10126/Β0012/17-2-2000). Οι επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις μόνο σε πάγια στοιχεία που ανήκουν σε αυτές και τα οποία χρησιμοποιούν. (1078861/10647/Β0012/5-8-1998).

Επειδή, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ούτε και για τις τυχόν παρεπόμενες ασχολίες της, δηλαδή εκείνα τα οποία έχουν τεθεί **εκτός εκμετάλλευσης (ή σε αδράνεια), γι' αυτά και για το**

χρονικό διάστημα που είναι εκτός εκμετάλλευσης δεν θα υπολογίζονται φορολογικές αποσβέσεις, δεδομένου ότι δεν μπορεί να δικαιολογηθεί απόσβεση αυτών λόγω μη ύπαρξης λειτουργικής φθοράς τους. Κατά τον χρόνο που θα αρχίσει πάλι η παραγωγική τους λειτουργία, συνεχίζουν να διενεργούνται οι φορολογικές αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους.

Επειδή, στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι **δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας,** όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής φόρου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε το σχετικό έλεγχο, αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣΤΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Δι.Δικ. 1995, 1027).

Επειδή, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., **δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου,** έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου ή φόρου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. πορισματική έκθεση της Φορολογικής περιφέρειας Θεσσαλονίκης (σελ 31) τα δύο φορητά με αρ.κυκλοφορίας και δεν έχουν καμία σχέση με την δραστηριότητα της επιχείρησης.

Επειδή, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι δαπάνες ασφαλιστρών ,επισκευής και συντήρησης τελών κυκλοφορίας αφορούν τα παραπάνω οχήματα που δεν ανήκουν στην επιχείρηση ενώ οι αποσβέσεις ή αφορούν τα παραπάνω οχήματα ή έπρεπε να είχαν διενεργηθεί σε προηγούμενες χρήσεις.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι απορριφθείσες δαπάνες ασφαλιστρών, επισκευής/συντήρησης, τελών κυκλοφορίας, αποσβέσεων μεταφορικών μέσων, λανθασμένα δεν αναγνωρίστηκαν ενώ είναι παραγωγικές, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την §20 του άρθρου 31 Ν. 2238/94 «Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 5 του Ν. 2859/00 : Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς

επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. **Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποιήσεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης** και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1029/17.02.06 : Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. επιχείρησης για το οποίο συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής για επιστροφή του από το Ελληνικό Δημόσιο, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1036359/10354/B0012/10.6.1994)

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ.πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 2010.

Επειδή οι απαιτήσεις από το Δημόσιο καταχωρούνται σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 33 του Ελληνικού λογιστικού σχεδίου

Επειδή, η προσφεύγουσα καταχώρισε στο λογαριασμό 82.00.99.00 πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 99.273,93€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010, αλλά δεν προέβη σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της, δηλαδή αφαίρεσε το ποσό αυτό μη νόμιμα από τα λογιστικά κέρδη της με αποτέλεσμα να προκύψει μικρότερο φορολογητέο εισόδημα ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατά συνέπεια , ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί λανθασμένης μη αναγνώρισης προς έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της απαίτηση προς επιστροφή ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2010, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού Φ.Ε., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ΑΦΜ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2010-31/12/2010)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		-148.947,68	76.180,91	225.128,59
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	8.211,56		8.211,56
	Χρεωστικό ποσό		10.942,58	10.942,58
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου κερδών			272,10	272,10
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			54,42	54,42
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			22.218,80	22.218,80
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών			315,64	315,64
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			63,13	63,13
Ποσά προς επιστροφή βάσει δήλωσης		8.211,56	8.211,56	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		42.078,23	42.078,23
	για επιστροφή			

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α8**

α.α.

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α.α.

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).