



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης
Ταχ. δ/ση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2310554268
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 606/7-6-2016

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 άρθρου 59 του πδ 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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ.

Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12-2007 (οικονομικού έτους 2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

4. Την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12-2007 (οικονομικού έτους 2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος επανεξέτασης της υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της, 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 προσβαλλόμενη **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 3.189,55€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 3.827,46€, ήτοι συνολικό ποσό **7.017,01€**, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008), σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 61-63 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), 2, 23, 25, 28, 30, 34, 37 & 66 (νυν 72) του Ν. 4174/2013, καθώς και των άρθρων 1 & 2 του Ν.2523/1997.

Ο επιβληθείς φόρος προέκυψε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα δυνάμει της υπ' αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, σε συνέχεια της εντολής με αρ., **λόγω μη αποδοχής των Ειδικών Σημειωμάτων Ελέγχου της ΠΟΛ 1072/2011** με αρ.

Ο έλεγχος, κρίνοντας τα βιβλία της επιχείρησης επαρκή, για την υπό κρίση περίοδο, προσδιόρισε τα αποτελέσματα λογιστικά για τα δημόσια έργα η σύμβαση των οποίων υπογράφηκε

το έτος 2007 και εξωλογιστικά για τα δημόσια έργα του έτους 2006 καθώς και για τα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών μηχανικού σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 34 και 49 του Ν. 2238/94.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν λογιστικές διαφορές, που αφορούσαν σε τιμολόγια αγορών υλικών και δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 40.908,93€ πλέον Φ.Π.Α 7.772,70€, τα οποία δεν αντιστοιχούσαν σε δημόσια έργα αναληφθέντα από την προσφεύγουσα στην χρήση 2007 στο συγκρότημα «.....», καθώς και σε λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες της επιχείρησης συνολικής καθαρής αξίας 1.633,35€.

Τα τιμολόγια, τα οποία, όπως κρίθηκε από τον φορολογικό έλεγχο, δεν σχετίζονται με δημόσια έργα, αναληφθέντα από την επιχείρηση το 2007 απαριθμούνται ακολούθως:

<u>Α/Α</u>	<u>ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ</u>	<u>ΑΡΙΘΜΟΣ</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</u>	<u>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</u>	<u>ΦΠΑ</u>
1				1.213,10	230,49
2				948,75	180,26
3				428,64	81,44
4				1.600,00	304,00
5				119,70	22,74
6				2.982,00	566,58
7				4.000,00	760,00
8				5.643,50	1.072,27
9				3.514,00	667,66
10				5.847,00	1.110,93
11				6.260,00	1.189,40
12				6.135,72	1.165,79
13				2.216,52	421,14
			ΣΥΝΟΛΑ	40.908,93	7.772,70

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί εν συνόλω, άλλως να μεταρρυθμιστεί, η με αριθμό και ημερομηνία έκδοσης Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

- ✓ **Μη νόμιμη η εξαίρεση-απόρριψη τιμολογίων αγορών-δαπανών από τα δύο δημόσια έργα.**
Δεν ελήφθησαν υπόψιν του ελέγχου οι διατάξεις του Ν.3669/2008 (Κύρωση της κωδικοποίησης της νομοθεσίας κατασκευής δημοσίων έργων).

Τα απορριφθέντα από τον έλεγχο τιμολόγια αφορούν δαπάνες για δύο έργα που αναλήφθηκαν από την επιχείρηση και ο ισχυρισμός περί αντιθέτου (λόγω υπέρβασης του προϋπολογισμού και μεταγενέστερης έκδοσής τους) είναι μη νόμιμος και αβάσιμος.

- **Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 34§4,5 του Ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 3522/2006 για έργα που αναλαμβάνονται από 01 Ιανουαρίου 2007 και έπειτα:

«4. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής: α) Για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.....

5. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, εφόσον τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ».

- **Επειδή** στο άρθρο 31§1 του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) αναφέρονται τα εξής: «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** στα πλαίσια του φορολογικού ελέγχου αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση και πληρούσαν τις προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας.

Ως προς τις επίμαχες λογιστικές διαφορές επισημαίνουμε, ότι απολύτως ορθά και νόμιμα δεν αναγνωρίστηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή για έκπτωση από τον φόρο εισοδήματος και προστέθηκαν ως τέτοιες οι δαπάνες που είχαν γίνει από την προσφεύγουσα χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας. Η θέση μάλιστα αυτή του ελέγχου αιτιολογείται πλήρως, αναλυτικώς, ειδικώς κι εμπεριστατωμένως στην οικεία έκθεση ελέγχου

- **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».
- **Επειδή** εν προκειμένω, η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις λογιστικές διαφορές που προσδιόρισε ο έλεγχος επικαλούμενη γενικούς και αόριστους ισχυρισμούς. Όμως, προκειμένου μία δαπάνη να αναγνωρισθεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, απαιτείται να συντρέχουν αθροιστικά συγκεκριμένες ουσιαστικές προϋποθέσεις, ήτοι να είναι πραγματική, να στηρίζεται σε νόμιμα δικαιολογητικά, να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να είναι παραγωγική, να έχει σκοπό την απόκτηση εισοδήματος και όχι την απόκτηση κεφαλαίου, να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, να συμβάλλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος, να μην αντιβαίνει σε ποινικές ή απαγορευτικές διατάξεις και να προβλέπεται από διάταξη νόμου. Κάθε δε αντίθετος προς τούτο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτός παντελώς αβάσιμος, αναπόδεικτος και καταχρηστικά προβαλλόμενος.

Ακολούθως περιγράφονται αναλυτικά όλα τα στοιχεία που αφορούν τις συναλλαγές της επιχείρησης καθώς και οι λόγοι, που αυτές δεν αναγνωρίστηκαν φορολογικά :

α) Τα φορολογικά στοιχεία (ΤΔΑ) εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ αφορούν πώληση οικοδομικών υλικών **με τόπο προσορισμού την** Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν είχε αναλάβει στη χρήση 2007 οικοδομικό έργο στη, ενώ από το εκκαθαριστικό ΕΤΑΚ έτους 2008 προκύπτει ότι κατείχε ακίνητο υπό κατασκευή στην ίδια περιοχή. Συνεπώς, ορθώς ο έλεγχος απέρριψε τις συγκεκριμένες δαπάνες, οι οποίες δεν αποσκοπούσαν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος, αλλά στην απόκτηση κεφαλαίου.

β) Το φορολογικό στοιχείο TIM., εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ, αφορά σε πώληση δύο πορτών εισόδου την, ημερομηνία προγενέστερη της ημερομηνίας ανάληψης των δύο τεχνικών έργων, οι συμβάσεις των οποίων υπογράφηκαν τον Ιούλιο και τον Ιούνιο του 2007. Κατ' επέκταση, ορθώς ο έλεγχος δεν συμπεριέλαβε τις εν λόγω δαπάνες στις εκπιπτόμενες, καθώς αυτές δεν δύναται να συσχετισθούν χρονικά με τα αναληφθέντα από την προσφεύγουσα επιχείρηση τεχνικά έργα.

γ) Το φορολογικό στοιχείο TIM., αφορά σε πώληση πλακιδίων, παραδοθέντα στην έδρα – οικία της προσφεύγουσας. Ωστόσο, ορθώς ο έλεγχος το εξαίρεσε από τις εκπιπτόμενες δαπάνες, καθώς τόσο το είδος όσο και η αξία των παραδοθέντων υλικών παραπέμπουν σε τεχνικό έργο, που δεν έχει καμία σχέση με τις εργασίες που περιγράφονται στους Πίνακες Ανακεφαλαιωτικών εργασιών των δύο έργων.

δ) Τα φορολογικά στοιχεία, καθώς και η Α.Π.Υ., εκδόσεως της επιχείρησης (ΑΦΜ) με έδρα την, αφορούν πώληση οικοδομικών υλικών και διαμόρφωση

χώρου, χωρίς ωστόσο να αναγράφεται επί αυτών ο τόπος προορισμού των υλικών ή το είδος της παρασχεθείσας εργασίας.

Τα υλικά, ωστόσο, πωλήθηκαν στην προσφεύγουσα σε χρόνο μεταγενέστερο του χρόνου της τελικής επιμέτρησης των έργων, που ήταν η και συνεπώς δεν αφορούσαν τα έργα αυτά. Επιπλέον, τόσο το είδος όσο και η αξία των παραδοθέντων υλικών παραπέμπουν σε τεχνικό έργο, που δεν έχει καμία σχέση με τις εργασίες που περιγράφονται στους Πίνακες Ανακεφαλαιωτικών εργασιών των δύο έργων.

Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε προς έκπτωση τις εν λόγω δαπάνες, καθώς αφενός μεν δεν αφορούσαν τα αναληφθέντα από αυτήν έργα και αφετέρου διότι δεν συνοδεύονταν από επαρκή στοιχεία, όπως απαιτείται από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 31 παρ. 1 περ. ιη' του ν. 2238/1994, του άρθρου 12 παρ. 1, 9 και 11, του άρθρου 15 παρ. 2 και του άρθρου 18 παρ. 2 του π.δ. 186/1992, ώστε η φορολογική αρχή να μπορέσει να διαπιστώσει, εάν οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιηθήκαν προς τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης (ΣτΕ 1170/2007, 544/2001, 3509/1996, 942/1992, 715/1991).

Όσον αφορά την παρασχεθείσα εργασία, η οποία στην ληφθείσα απόδειξη παροχής υπηρεσιών περιγράφεται παντελώς αόριστα ως «διαμόρφωση χώρου», ορθά ο έλεγχος την απέρριψε ως δαπάνη. Τούτο διότι, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, 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 έκπτωση 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 (ΣτΕ 46/2006, ΔΕΦΑΘ 2027/2007).

Επιπρόσθετα, για να αποτελεί νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο 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 753/2012, 3705/1999, 1018/1996 επταμ. κ.ά.).

ε) Τέλος, με τα φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ πωλήθηκαν στην προσφεύγουσα ένας λέβητας θέρμανσης με πάνελ, πλακάκια και διάφορα υλικά. Ως τόπος προορισμού επί των φορολογικών στοιχείων αναφέρεται η οδός, που συμπίπτει με την διεύθυνση όπου εκτελούνταν τα έργα (.....). Ωστόσο, τα συγκεκριμένα υλικά

πουλήθηκαν στην προσφεύγουσα σε χρόνο μεταγενέστερο του χρόνου της τελικής επιμέτρησης των έργων που ήταν ηκαι συνεπώς δεν αφορούσαν τα έργα αυτά. Επιπλέον, τόσο το είδος όσο και η αξία των παραδοθέντων υλικών παραπέμπουν σε τεχνικό έργο, που δεν έχει καμία σχέση με τις εργασίες που περιγράφονται στους Πίνακες Ανακεφαλαιωτικών εργασιών των δύο έργων στο συγκρότημα του Κατά συνέπεια, η κρίση του ελέγχου περί μη αποδοχής των συγκεκριμένων τιμολογίων στις εκπιπτόμενες δαπάνες της επιχείρησης είναι απολύτως ορθή.

- **Επειδή**, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εκτέλεσης συμπληρωματικών εργασιών αποκατάστασης ζημιών στο συγκρότημα του τυγχάνουν αναπόδεικτοι και ως εκ τούτου απορρίπτονται. Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας, συγκεκριμένα στοιχεία – πρωτόκολλα, που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συμπληρωματικής εργασίας μετά τις ημερομηνίες της τελικής επιμέτρησης των εργασιών των ανωτέρω έργων.

Περαιτέρω, σύμφωνα με τον **N. 3668/2008**, με τον οποίο κωδικοποιήθηκαν προϋσχύουσες διατάξεις που αφορούσαν την κατασκευή δημοσίων έργων (οι οποίες διατάξεις απαριθμήθηκαν κατά άρθρο στο παράρτημα Α του ίδιου νόμου) την υπό κρίση περίοδο ίσχυαν τα εξής:

«**ΑΡΘΡΟ 57 Αυξομειώσεις εργασιών:** 1. Το έργο εκτελείται σύμφωνα με τη σύμβαση και τα τεύχη και σχέδια που τη συνοδεύουν. Ο φορέας κατασκευής του έργου έχει το δικαίωμα, αν προκύψει ανάγκη εκτέλεσης συμπληρωματικών εργασιών, που δεν περιλαμβάνονται στο αρχικό ανατεθέν έργο ούτε στην πρώτη συναφθείσα σύμβαση και οι οποίες κατέστησαν αναγκαίες λόγω απρόβλεπτων περιστάσεων κατά την εκτέλεση του έργου, όπως αυτό περιγράφεται στην αρχική σύμβαση, να συνάπτει σύμβαση με τον ανάδοχο του έργου, με την προϋπόθεση ότι οι συμπληρωματικές εργασίες δεν μπορούν τεχνικά ή οικονομικά να διαχωριστούν από την κύρια σύμβαση, χωρίς να δημιουργήσουν μείζονα προβλήματα για τις αναθέτουσες αρχές ή όταν αυτές οι εργασίες, μολοντί μπορούν να διαχωριστούν από την αρχική σύμβαση, είναι απόλυτα αναγκαίες για την τελειοποίηση της.....2. Κάθε σύμβαση επόμενη της αρχικής συνοδεύεται από Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Εργασιών (Α.Π.Ε.) που περιλαμβάνει ιδίως τις ενδείξεις των εργασιών, τις τιμές μονάδας των εργασιών, τα μεγέθη των ποσοτήτων, τις δαπάνες του προϋπολογισμού του αρχικά ανατεθέντος έργου, του προϋπολογισμού της αμέσως προηγούμενης σύμβασης και του προϋπολογισμού της προς κατάρτιση νέας σύμβασης. Περιλαμβάνει ακόμη και τις δαπάνες των απρόβλεπτων, καθώς και την προβλεπόμενη δαπάνη για αναθεώρηση και Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).....

ΑΡΘΡΟ 58 : ΒΛΑΒΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑ- ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΩΝ: 1. Μέχρι την Οριστική παραλαβή ο ανάδοχος φέρει τον κίνδυνο του έργου για βλάβες από οποιαδήποτε αιτία εκτός αν αυτές οφείλονται σε υπαιτιότητα του φορέα κατασκευής του έργου ή αν προβλέπεται διαφορετικά στη σύμβαση. Αν το έργο παραδοθεί για χρήση πριν από την παραλαβή οι βλάβες από τη

χρήση, εφόσον δεν οφείλονται σε κακή ποιότητα του έργου, βαρύνουν τον κύριο αυτού. Κατ' εξαίρεση για βλάβες του έργου ή των μόνιμων εγκαταστάσεων του αναδόχου στον τόπο των έργων που προέρχονται από ανωτέρα βία, αναγνωρίζεται στον ανάδοχο δικαίωμα αποζημίωσης ανάλογης με τη ζημία, το ποσό της οποίας καθορίζεται με συνεκτίμηση του είδους και της έκτασης των βλαβών και των ειδικών συνθηκών σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση...»

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε σχετικό Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Εργασιών (Α.Π.Ε.), προς απόδειξη των ισχυρισμών της. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 58 του προαναφερθέντος νόμου αν το έργο παραδοθεί σε χρήση, (γεγονός που ισχύει στην παρούσα περίπτωση, καθώς το σχολικό συγκρότημα λειτουργούσε από τον μήνα Σεπτέμβριο του ελεγχόμενου έτους), οι βλάβες από τη χρήση, εφόσον δεν οφείλονται σε κακή ποιότητα του έργου, βαρύνουν τον κύριο αυτού. Συνεπώς, εφόσον, από την τελική επιμέτρηση των έργων δεν προκύπτουν παρατηρήσεις σχετικές με την εκτέλεση αυτών, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν ευσταθεί και κρίνεται απορριπτέος.

- **Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ
ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ –
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007
(Οικ. Έτος 2008)

Διαφορά φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης	3.189,55€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης	3.827,46€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	7.017,01€

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

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).