



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 7-9-2015

Αριθμός απόφασης: 3570

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

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 αριθμ. 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 Υπηρεσίας 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα το Ν. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατά της υπ' αριθμ. .../11-3-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της

Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. .../11-3-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από 11/3/2015 οικεία έκθεση ελέγχου .

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την από 7/9/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ..../11-3-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, κύριος φόρος ποσού 791,82 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 174,20 ευρώ, ήτοι συνόλου 966,02 ευρώ. Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον βάσει ελέγχου προσδιορισμό των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας στο ποσό των 3.045,47 ευρώ, για τη διαχειριστική περίοδο 01-01-2013 - 31-12-2013, λόγω προσθήκης λογιστικών διαφορών συνολικού ποσού 3.045,47 ευρώ, δεδομένου ότι αφορούν δαπάνες τις οποίες ο έλεγχος απέρριψε.

Συγκεκριμένα, οι λογιστικές διαφορές αναλυτικά έχουν ως εξής:

α/α 1.	ΧΡΗΣΗ	2013
	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	Λογιστική Διαφορά €
1.1	Εγγραφή χωρίς φορολογικό στοιχείο 30/6/2015 με αιτιολογία «μικροέξοδα»	161,84
1.2	Εγγραφή χωρίς φορολογικό στοιχείο 31/7/2013 με αιτιολογία «μικροέξοδα»	161,84
1.3	Εγγραφή χωρίς φορολογικό στοιχείο 18/8/2013 με αιτιολογία «μικροέξοδα»	161,84

Σύνολο: 485,52 €

Οι ανωτέρω δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον οι εγγραφές στο βιβλίο της επιχείρησης έγιναν χωρίς φορολογικά στοιχεία(άρθρο 31 ν. 2238/1994, άρθρα 2§ §1,3 και 6 του Κ.Φ.Α.Σ.).

2.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	
2.1	Α.Λ.Π. Νο 58/3-6-2013 «....» - ΑΦΜ	92,68
2.2	Α.Λ.Π. Νο 15/25-6-2013 «....» - ΑΦΜ	89,43
2.3	Α.Λ.Π. Νο 25/26-6-2013 «....» - ΑΦΜ	167,48
2.4	Α.Λ.Π. Νο 6/1-7-2013 «....» - ΑΦΜ	219,51
2.5	Α.Λ.Π. Νο 47/8-7-2013 «....» - ΑΦΜ	85,37

Σύνολο: 654,47 €

Οι ανωτέρω δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον οι εγγραφές στο βιβλίο της επιχείρησης (απλογραφικό) δεν στηρίζονται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ (τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής) και αντί αυτών εκδόθηκαν αποδείξεις λιανικής πώλησης (άρθρο 31 ν. 2238/1994, άρθρα 2§ §1,3 και 6 του Κ.Φ.Α.Σ.).

	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	
3.	Μέρος της εγγραφής της 31/12/2013 αμοιβών προσωπικού	292,47

Η ανωτέρω δαπάνη δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον δεν είναι δαπάνη της επιχείρησης αλλά παρακρατηθείσες ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένων υπέρ του ΙΚΑ. (άρθρο 31 Ν. 2238/94).

	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	
4.	Μέρος της εγγραφής της 31/12/2013 δαπανών αποσβέσεων	1.441,00

Η ανωτέρω δαπάνη δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα διότι δεν είναι πραγματική. (άρθρο 31 του ν. 2238/94).

	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	
5.	Τ.Π.Υ. Νο 160/30-9-2013 «....» ΑΦΜ	172,01

Η ανωτέρω δαπάνη δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα διότι ο προσδιορισμός της παρασχεθείσας υπηρεσίας δεν είναι επαρκής ώστε το εν λόγω φορολογικό στοιχείο να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης (άρθρο 31 του ν. 2238/1994, Σ.Τ.Ε. 2046/1994, 1018/1996, 6004/1996, 753/2012).

Τις ως άνω λογιστικές διαφορές αμφισβητεί η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Εσφαλμένα ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό λογιστικών διαφορών, καθόσον εντελώς αυθαίρετα δεν αναγνώρισε πραγματικές δαπάνες ποσού 3.045,47 ευρώ, αφού δεν υπάρχει σχετική αιτιολογία αλλά χρησιμοποιήθηκε ο πίνακας δαπανών που προσκόμισε η προσφεύγουσα με τα αντίστοιχα παραστατικά.
2. Ο τρόπος ελέγχου δεν αποτελεί ικανό στοιχείο τίτλου καταλογισμού φόρων καθόσον η έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ελέγχεται για ανακρίβεια ισχυρισμών χωρίς πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, με αποτέλεσμα να καθίσταται ακυρωτέα ως νομικά πλημμελής.
3. Ο έλεγχος προέβη σε ανύπαρκτες παραλείψεις που δε συνάδουν με το πνεύμα και το γράμμα του νόμου και για το λόγο αυτό οι φόροι καταλογίστηκαν καταχρηστικά.

Επειδή από τα δεδομένα της υπ' αριθμ. .../2014 υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και του εντύπου Ε3 «Μηχανογραφικό δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών» της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, προκύπτουν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα:

ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (βάσει δήλωσης)

ΕΜΠΟΡΙΑ	
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ	
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων	6.421,80
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	6.421,80
ΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	
α. Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ –ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΫΛΩΝ	
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	6.421,80
Συντ/της μικτού κέρδους	100%
ΔΑΠΑΝΕΣ	
α. Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	4.119,19
β. αμοιβές & έξοδα τρίτων	
γ. Παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	321,09
ε. Διάφορα έξοδα	1.901,52
ζ. Αποσβέσεις παγίων	80,00
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	6.421,80

ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ	0,00
ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	0,00
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ	0,00

Επειδή από τα αριθμητικά δεδομένα των τηρούμενων απλογραφικών βιβλίων (β'κατηγορίας) της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, προκύπτουν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα:

ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (βάσει βιβλίων)

ΕΜΠΟΡΙΑ	
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ	
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων	6.421,80
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	6.421,80
ΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	
α. Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ –ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΎΛΩΝ	
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	6.421,80
Συντ/της μικτού κέρδους	100%
ΔΑΠΑΝΕΣ	
α. Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	2.192,66
β. αμοιβές & έξοδα τρίτων	
γ. Παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	321,09
ε. Διάφορα έξοδα	2.387,04
ζ. Αποσβέσεις παγίων	1.521,00
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	6.421,80
ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ	0,01
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	0,01
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ	0,00

Επειδή τα δεδομένα του τηρούμενου (απλογραφικού βιβλίο) μεταφέρθηκαν ανακριβώς στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και του εντύπου Ε3 «Μηχανογραφικό δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών», ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης συνεταιριστικής οργάνωσης, με βάση της εγγραφές στο τηρούμενο βιβλίο σε συνδυασμό με τα παραστατικά δαπανών που έχουν καταχωρηθεί. Κατά συνέπεια προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη με την προσθήκη

των λογιστικών διαφορών που προαναφέρθηκαν, και αμφισβητεί η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, επί των οποίων αναλυτικά αποφασίζουμε:

1. Επί της λογιστικής διαφοράς εγγραφής χωρίς φορολογικό στοιχείο με αιτιολογία «μικροέξοδα» συνολικού ποσού 485,52 € (30/6/2013 ποσό 161,84 €, 31/7/2013 ποσό 161,84€, 18/8/2013 ποσό 161,84 €)

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν 2238/94, « 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, η φορολογική αρχή που διενήργησε τον έλεγχο, στο κεφάλαιο των λογιστικών διαφορών της συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρει ότι τα ως άνω ποσά των δαπανών, που καταχωρήθηκαν στο τηρούμενο απλογραφικό βιβλίο της ελεγχόμενης, έγιναν χωρίς φορολογικό στοιχείο που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ, και για το λόγο αυτό δεν αναγνώρισε τις δαπάνες αυτές για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της συνεταιριστικής οργάνωσης.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 & 3 του Κ.Φ.Α.Σ (υποπαρ. Ε.1 παραγρ. Ε του πρώτου άρθρου του ν. 4093/2013), ορίζεται ότι:

«1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή η προσφεύγουσα συνεταιριστική καταχώρησε τις ως άνω δαπάνες στο τηρούμενο (απλογραφικό) βιβλίο, για τις οποίες δεν διέθετε παραστατικά δαπανών, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα, ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις δαπάνες αυτές για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης και συνεπώς ο ισχυρισμός της ότι ο έλεγχος αυθαίρετα δεν αναγνώρισε αυτές ως πραγματικές, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

2. Επί των λογιστικών διαφορών εγγραφής δαπανών τα οποία δε στηρίζονται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., καθόσον εκδόθηκαν Α.Λ.Π. αντί Τ.Π.-Δ.Α. και συγκεκριμένα :

2.1	Α.Λ.Π. Νο 58/3-6-2013 «....» - ΑΦΜ	92,68€
2.2	Α.Λ.Π. Νο 15/25-6-2013 «.....» ΑΦΜ	89,43€
2.3	Α.Λ.Π. Νο 25/26-6-2013 «....» ΑΦΜ	167,48€
2.4	Α.Λ.Π. Νο 6/1-7-2013 «....» - ΑΦΜ	219,51€
2.5	Α.Λ.Π. Νο 47/8-7-2013 «....» - ΑΦΜ	85,37€

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 (Τιμολόγηση συναλλαγών), της Υποπαραγράφου Ε1 της Παραγράφου Ε, του πρώτου άρθρου του ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ.), ορίζεται ότι: «**1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του παρόντος άρθρου , καθώς επίσης και εξ' ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται απ' αυτόν , είτε στο εσωτερικό της χώρας , είτε σε άλλα κράτη –μέλη της Ευρωπαϊκής, είτε σε Τρίτη χώρα »**

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 των διατάξεων της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1091/14-6-2010 :

«**2. Για τις μεμονωμένες (παράδοση από αντλία) χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης έως και 300 ευρώ ανά συναλλαγή γίνεται δεκτό να εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Α. Λ.Π. για να διευκολυνθεί και η σύνδεση των αντλιών με φορολογικό μηχανισμό έκδοσης αποδείξεων. Η Α.Λ.Π. αυτή δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος δε αυτής τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, οι δε λήπτες-επιτηδευματίες για τα φορολογικά τους δικαιώματα και υποχρεώσεις κάνουν χρήση των παραπάνω Α.Λ.Τ. οι οποίες επέχουν θέση τιμολογίου.»**

Επειδή οι επίμαχες δαπάνες εκδόθηκαν στο σύνολό τους από την επιχείρηση «..... υγρά καύσιμα –λιπαντικά ανταλλακτικά αυτ/των ΑΦΜ» με αιτιολογία «βενζίνη», ό έλεγχος ορθώς δεν αναγνώρισε αυτές ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης – προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, αφού δεν πληρούνται οι οριζόμενες με την προαναφερθείσα ΠΟΛ προϋποθέσεις (στο πίσω μέρος δεν τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος).

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των ως άνω λογιστικών διαφορών εντελώς αυθαίρετα , απορρίπτεται ως αβάσιμος.

3. Επί της λογιστικής διαφοράς μέρους εγγραφής της από 31/12/2013 δαπανών αμοιβών προσωπικού ποσού 292,47 €.

Επειδή στις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 31 του ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «**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.**

α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται:

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 μέχρι τη λήξη της

προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. [2873/2000](#), εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.

Η υπηρεσία που διενεργεί το φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προσωρινό, υποχρεούται, αμέσως μετά την ολοκλήρωσή του, να ενημερώσει τον αρμόδιο ασφαλιστικό οργανισμό σχετικά με την απόδοση ή μη των ασφαλιστικών εισφορών. Η παραβίαση της υποχρέωσης του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου. Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης και των ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιριών, 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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, (έκθεση ελέγχου – έκθεση απόψεων Δ.Ο.Υ) προκύπτει ότι η διαφορά στην καταχώρηση των αμοιβών προσωπικού διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συγκεκριμένα από την «κατάσταση ασφαλίσεως προσωπικού ΙΚΑ», την πράξη επιβολής εισφορών του ΙΚΑ καθώς και από την με αριθμό/2014 Οριστική δήλωση Φ.Μ.Υ.

Επειδή ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης, μέρος δαπάνης αμοιβών προσωπικού ποσού 292, 47 €, καθόσον το εν λόγω ποσό αφορά ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένων υπέρ Ι.Κ.Α., ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αυθαίρετα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε αυτές ως πραγματικές, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

4. Επί της λογιστικής διαφοράς μέρους εγγραφής της από 31/12/2013 δαπανών αποσβέσεων ποσού 1.441.00 €.

Επειδή, στις διατάξεις άρθρου 31 παρ. 1 περ. στ' του ν. 2238/1994, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ. 22 του άρθρου 3 του ν. 4110/2013 (όπως ισχύει για δαπάνες που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1^η Ιανουαρίου 2013 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 περ. ζ' του ν. 4110/2013), ορίζεται ότι:

στ) Τα ποσά των αποσβέσεων για τα ενσώματα ή άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

αα) Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το λειτουργικό ή μη λειτουργικό, ενσώματο ή άυλο στοιχείο, που αποκτάται από την οικονομική μονάδα και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, αλλά μεγαλύτερη από ένα έτος.

ββ) Η διενέργεια των αποσβέσεων είναι υποχρεωτική. Υπόχρεες είναι οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν, τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο.

γγ) Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων. Οι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, έχουν ως εξής:

Για όλους τους κλάδους:	
Εδαφικές εκτάσεις:	0%
Κτιριακές εγκαταστάσεις, γραφεία, οικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες σταθμοί, μη κτιριακές εγκαταστάσεις και ειδικές εγκαταστάσεις, κατασκευές, εξοπλισμός και ειδικά οχήματα φορτοεκφόρτωσης:	4%
Μηχανήματα, εξοπλισμός (εκτός Η/Υ και λογισμικού), μέσα μεταφοράς ατόμων, άυλα στοιχεία, δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης και λοιπά πάγια στοιχεία:	10%
Εξοπλισμός Η/Υ (κύριος και περιφερειακός) και λογισμικό:	20%
Μέσα μεταφοράς φορτίων:	12%
02. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω ισχύουν τα εξής:	
Εδαφικές εκτάσεις: για τον τομέα Β (Ορυχεία-Λατομεία), πλην του Β.09 (Υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης).	5%
Μέσα μεταφοράς ατόμων για τους τομείς Ν77.11 (Ενοικίαση και εκμίσθωση αυτοκινήτων και ελαφρών μηχανοκίνητων οχημάτων) και Ο85 (Εκπαίδευση)	20%
και μέσα μεταφοράς φορτίων για τον τομέα Ν77.12 (Ενοικίαση και εκμίσθωση φορτηγών):	20%
Λοιπά μέσα μεταφοράς για τους τομείς Η49.1 (Υπεραστικές σιδηροδρομικές μεταφορές επιβατών), Η49.2 (Σιδηροδρομικές μεταφορές εμπορευμάτων), Η50 (Πλωτές μεταφορές) και Η51 (Αεροπορικές μεταφορές) Για τρένα, πλοία και πλωτά μέσα και αεροσκάφη, αντιστοίχως:	5%

δδ) Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση. Δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

εε) Οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά

πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ.....

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 4, 5, 6, & 7 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1216/24-9-2013, του Γ.Γ.Δ.Ε:

«4. Με τα επόμενα εδάφια της ίδιας υποπερ. γγ' καθορίζονται οι νέοι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, αρχικά για όλους τους κλάδους επιχειρήσεων και κατόπιν κατά παρέκκλιση για συγκεκριμένα πάγια ή συγκεκριμένες δραστηριότητες, οι οποίοι έχουν ως εξής:

α. Για όλους τους κλάδους :

Εδαφικές εκτάσεις, μηδέν τοις εκατό (0%)

Κτιριακές εγκαταστάσεις, γραφεία, οικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες, σταθμοί, μη κτιριακές εγκαταστάσεις και ειδικές εγκαταστάσεις, κατασκευές, εξοπλισμός και ειδικά οχήματα φορτοεκφόρτωσης, τέσσερα τοις εκατό (4%)

Μηχανήματα, εξοπλισμός (εκτός Η/Υ και λογισμικού), μέσα μεταφοράς ατόμων, άυλα στοιχεία, δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης και λοιπά πάγια στοιχεία, δέκα τοις εκατό (10%)

Εξοπλισμός Η/Υ (κύριος και περιφερειακός) και λογισμικό, είκοσι τοις εκατό (20%)

Μέσα μεταφοράς φορτίων, δώδεκα τοις εκατό (12%)

β. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω:

Εδαφικές εκτάσεις για τον τομέα Β (Ορυχεία - Λατομεία), πλην του Β.09 (Υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης), πέντε τοις εκατό (5%). Μέσα μεταφοράς ατόμων για τους τομείς Ν77.11 (Ενοικίαση και εκμίσθωση αυτοκινήτων και ελαφρών μηχανοκίνητων οχημάτων) και 085 (Εκπαίδευση), και μέσα μεταφοράς φορτίων για τον τομέα Ν77.12 (Ενοικίαση και εκμίσθωση φορτηγών), είκοσι τοις εκατό (20%).

Λοιπά μέσα μεταφοράς για τους τομείς Η49.1 (Υπεραστικές σιδηροδρομικές μεταφορές επιβατών), Η49.2 (Σιδηροδρομικές μεταφορές εμπορευμάτων), Η50 (Πλωτές μεταφορές) και Η51 (Αεροπορικές μεταφορές) - Για τρένα, πλοία και πλωτά μέσα και αεροσκάφη, αντιστοίχως, πέντε τοις εκατό (5%).

Από τον παραπάνω καθορισμό των νέων συντελεστών απόσβεσης, προκύπτει ότι εάν κάποιο πάγιο δεν περιλαμβάνεται σ' αυτόν, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών πάγιων στοιχείων» δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) για όλους τους κλάδους επιχειρήσεων και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού. Στο σημείο αυτό θα πρέπει να τονισθεί ότι δεν πρέπει να γίνεται καταχρηστική εφαρμογή του συντελεστή απόσβεσης 10% των «λοιπών πάγιων στοιχείων» κάθε φορά που διαπιστώνεται ότι κάποια πάγια δεν περιγράφονται επακριβώς στον πίνακα των προβλεπόμενων νέων συντελεστών απόσβεσης. Π.χ. για τα αιολικά πάρκα και τις φωτοβολταϊκές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής

ενέργειας δεν πρέπει να χρησιμοποιηθεί ο παραπάνω συντελεστής 10% για την απόσβεσή τους, αλλά ο ορθός συντελεστής 4% για τις «μη κτιριακές εγκαταστάσεις».

Επιπλέον, οι διατάξεις των [παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9](#) του ν. [1809/1988](#) (ΦΕΚ Α' 222) δεν θίγονται από τις νέες κοινοποιούμενες διατάξεις. Επομένως, για την απόσβεση των φορολογικών μηχανισμών αυτού του νόμου δεν έχουν εφαρμογή οι σχετικές νέες διατάξεις περί αποσβέσεων αλλά οι ως άνω διατάξεις αυτού του νόμου.

5. Με την υποπερ. δδ' ορίζεται ότι ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Επομένως, αν κάποιο πάγιο κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου χρησιμοποιηθεί ή λειτουργήσει για χρονικό διάστημα μικρότερο από δώδεκα (12) μήνες (π.χ. επειδή αγοράστηκε και τέθηκε σε λειτουργία τον 3^ο μήνα της 12μηνιαίας διαχειριστικής περιόδου ή επειδή πουλήθηκε το 10^ο μήνα της 12μηνιαίας διαχειριστικής περιόδου), οι αποσβέσεις που θα υπολογιστούν γι' αυτό με τον προβλεπόμενο συντελεστή θα περιοριστούν στα 10/12 των ετήσιων αποσβέσεων. Σημειώνεται, ότι στο χρονικό διάστημα χρησιμοποίησης ή λειτουργίας του πάγιου περιλαμβάνεται και ο μήνας που αυτό άρχισε να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί, χωρίς να ενδιαφέρει ο αριθμός των ημερών που χρησιμοποιήθηκε ή λειτούργησε το μήνα αυτό.

Όσον αφορά 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 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, συνεχίζονται να διενεργούνται οι αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους. Ειδικά στα πάγια τα οποία λόγω της παραγωγικής διαδικασίας λειτουργούν περιοδικά, δηλαδή για μεγάλα χρονικά διαστήματα διακόπτεται η λειτουργία τους, ανάλογα με τα δημιουργούμενα αποθέματα και επανατίθενται σε λειτουργία όταν η αγορά απορροφήσει τα αποθέματα αυτά, οι αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, επειδή τα μηχανήματα αυτά κατά το χρόνο διακοπής της λειτουργίας τους είναι συνδεδεμένα στο χώρο τους και πάντα σε ετοιμότητα να λειτουργήσουν. Τέλος, για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων που λειτουργούν εποχιακά, δηλαδή των επιχειρήσεων που λειτουργούν συγκεκριμένους μήνες κάθε διαχειριστικής περιόδου (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων κλπ), θα υπολογίζονται αποσβέσεις για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση των παγίων τους για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας τους και δεν είναι επιλογή των επιχειρήσεων.

6. Με το α' εδάφιο της υποπερ. εε' ορίζεται ότι οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

Επομένως, η διενέργεια αποσβέσεων για κάποιο πάγιο διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν διενεργηθεί γι' αυτό γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία του (μείον ένα λεπτό), χωρίς να ενδιαφέρει αν αυτό εξακολουθεί να χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση.

7. Με το δεύτερο και τρίτο εδάφιο της υποπερ. εε' της ίδιας περίπτωσης, αυξάνεται από χίλια διακόσια (1.200) ευρώ σε χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, η αξία κτήσης κάθε πάγιου στοιχείου που δυνητικά μπορεί να αποσβεσθεί εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτό χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία.

Δηλαδή, η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυνητική. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 - «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ. Συνεπώς κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορεί να αποσβεστεί είτε εφάπαξ στην διαχειριστική χρήση που χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία, είτε τμηματικά με βάση το συντελεστή απόσβεσης της υποπερ. γγ'.

Σημειώνεται ότι η επιλογή της εφάπαξ ή της τμηματικής απόσβεσης αφορά κάθε πάγιο ξεχωριστά, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα ορισμένα από τα ίδια πάγια (αξίας κτήσης το καθένα μέχρι 1.500 ευρώ) να τα αποσβένουν εφάπαξ στη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο και άλλα να τα αποσβένουν τμηματικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. Διευκρινίζεται ότι η αξία των παγίων αυτών δεν μπορεί να καταχωρηθεί σε λογαριασμό εξόδου, αλλά καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό παγίου.

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο 4.2 ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1/- 31/12/2013), στον πίνακα ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ βάσει βιβλίων της ελεγχόμενης, στην κατηγορία δαπάνες, προέκυψε ότι η ελεγχόμενη καταχώρησε ποσό 1.521,00 € με αιτιολογία αποσβέσεις παγίων.

Περαιτέρω στο κεφάλαιο 6.2. ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ(σελ. 13), της ίδιας έκθεσης ελέγχου, για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1/- 31/12/2013), αναφέρεται ότι «τα δεδομένα του τηρούμενου απλογραφικού βιβλίου της επιχείρησης μεταφέρθηκαν ανακριβώς στο Ε3 “Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών”, και συγκεκριμένα μεταφέρθηκαν ποσά δαπανών στον Πίνακα ΣΤ' δ):Αποσβέσεις παγίων: 80,00 αντί € 1.521,00 , ήτοι διαφορά € 1.441,00 ».

Επειδή η προσφεύγουσα διενήργησε αποσβέσεις παγίων, τις οποίες καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο (απλογραφικό) , ως εξής:

α) Για το υπ' αριθμ./28-11-2013 Τ.Δ.Α., έκδοσης με ΑΦΜ, με αιτιολογία αγορά παγίου, (ερπυστρ. Φορτωτής KOMATSU D-57S) καθαρής αξίας 1.500,00 €, καταχωρήθηκε η εφάπαξ διενεργηθείσα απόσβεση ποσού 1.500,00 €, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα.

β) Για το υπ' αριθμ./28-11-2013 Τ.Δ.Α. εκδόσεως με ΑΦΜ, με αιτιολογία αγορά παγίου (φορτηγό MERCEDES αρ. πλαισίου με γερανό EPSILON και βαρούλκο FERRARI), καθαρής αξίας 2.500 €, καταχωρήθηκε η διενεργηθείσα απόσβεση ποσού 21€, βάσει του προβλεπόμενου, εκ των ανωτέρω, συντελεστή απόσβεσης 12% (υπολείπεται απόσβεσης 4 €, καθόσον: αξία παγίου 2.500,00 € Χ συντ/τη απόσβεσης 12%: 300,00€ ετήσια απόσβεση η οποία περιορίζεται στο 1/12^ο, ήτοι: 25 €).

Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης , δαπάνη αποσβέσεων παγίων στοιχείων ποσού 1.441,00, με την αιτιολογία ότι αυτή δεν είναι πραγματική, και συνεπώς είναι βάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι λανθασένα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε τη συγκεκριμένη δαπάνη ως πραγματική.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 31 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι οι «*οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης*».

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης, δαπάνη αποσβέσεων παγίων στοιχείων ποσού 1.441,00 με την αιτιολογία ότι αυτή δεν είναι πραγματική.

5. Επί της λογιστικής διαφοράς ποσού 172,01 € του υπ' αριθμ./30-9-2013 Τ.Π.Υ. εκδόσεως «» .

Επειδή στις διατάξεις της του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ.(Τιμολόγηση Συναλλαγών), ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «**9.** Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, η ημερομηνία της συναλλαγής, εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου, και τα στοιχεία αυτής..... **10.** Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ. Μ.. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ..... **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 περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να

αποληφθεί.

Ειδικά επί παροχής ιατρικών υπηρεσιών το είδος αυτών αναγράφεται κατά γενική κατηγορία.»

Επειδή, το υπό κρίση Τ.Π.Υ εκδόθηκε με αιτιολογία – περιγραφή: «καυσόξυλα δρυός» ενώ δεν αναγράφεται το είδος των υπηρεσιών με τρόπο που να προσδιορίζονται επαρκώς οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται άμεση σχέση και συνάφεια των υπηρεσιών αυτών και της αμοιβής. Επιπροσθέτως, με τις υπ' αριθμ. 2046/94, 1018/96, 2968/88, 715/91 αποφάσεις του το ΣΤΕ έκρινε ότι ειδικά για τους αγοραστές λήπτες των Τ.Π.Υ., στα οποία δεν εξειδικεύονται οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες των υπηρεσιών αυτών.

Επειδή η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση, με την υπό κρίση προσφυγή της, δεν επικαλέστηκε ούτε και προσκόμισε στην Υπηρεσία μας στοιχεία τα οποία να αποδεικνύουν την παραγωγικότητα της ανωτέρω δαπάνης και τη συμβολή της στην προώθηση των σκοπών της, ο ισχυρισμός της ότι αυθαίρετα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε αυτή τη δαπάνη ως πραγματική, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 & 2 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι :

«1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.

2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.»

Επειδή στις διατάξεις του της παρ. 1 του άρθρου 109 του ν. 2238/94, η οποία τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 30 του άρθρου 9 του ν. [4110/2013](#), και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι :

«1 Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101, ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%) στο συνολικό φορολογητέο εισόδημά τους.....».

Αποφασίζουμε

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	0,00
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	3.045,47
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	0,00
Μείον λογιστικές διαφορές που προτείνεται από την παρούσα εισήγηση να διαγραφούν	1.441,00
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας εισήγησης	1.604,47

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά φόρου	417,16
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (22%)	91,77
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	508,93

Ο προσδιορισμός των παραπάνω ποσών προκύπτει αναλυτικά από τη συνημμένη κατάσταση υπολογισμού φορολογικής υποχρέωσης.

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).