



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 27.05.2019

Αριθμός απόφασης: 1734

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, συζ., με Α.Φ.Μ., κάτοικου, οδός, αρ., κατά του με αριθ./2018 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικ. έτους 2013 (χρήση 2012), καθώς και της από 27.12.2018 οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον με αριθ./2018 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικ. έτους 2013 (χρήση 2012), του οποίου ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 1.02.2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, συζ., με Α.Φ.Μ., 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 τον με αριθ. /2018 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 9.212,15 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 71,69 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.641,92 ευρώ, πλέον τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.066,32 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 17.992,08 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 27.12.2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας,, η οποία συντάχθηκε κατόπιν έκδοσης της με αριθ. /2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας σε βάρος της προσφεύγουσας, η οποία παρέχει υπηρεσίες φυσιοθεραπείας. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, τα ηλεκτρονικά δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών από την εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε., τις απόψεις της ελεγχόμενης όπως αυτά διατυπώθηκαν στο με αριθ. πρωτ. /2018 υπόμνημα που κατέθεσε σε απάντηση του με αριθ. πρωτ. /2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων των διατάξεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., διαπίστωσε παρατυπίες και η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 κρίθηκε ως ανακριβής. Στην συνέχεια ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της υπό έλεγχο επιχείρησης όπως προέκυψαν τόσο από τα τηρηθέντα βιβλία όσο και από την προσθήκη των λογιστικών διαφορών.

Ειδικότερα, κατά τον έλεγχο δαπανών ο έλεγχος απέρριψε τις κάτωθι δαπάνες συνολικού ποσού 16.071,30 ευρώ που εκπέστηκαν από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης:

α) ποσό 9.113,11 ευρώ με την αιτιολογία «*αποζημίωση μη χορηγηθείσας άδειας έμμισθου προσωπικού*» διότι δεν προσκομίστηκαν: το Βιβλίο Αδειών, οι αναγγελίες πρόσληψης ώστε να διαπιστωθούν τόσο οι δικαιούμενες όσο και οι ληφθείσες ημέρες αδειας του έμμισθου προσωπικού, το έντυπο Ε11 που αφορά σε Γνωστοποίηση Στοιχείων Ετήσιας κανονικής άδειας έτους 2012 στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας δεν έφερε ημερομηνία και σφραγίδα υποβολής στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, δεν έφερε υπογραφές εργαζομένων και δεν αναγράφονταν παρατηρήσεις που να δικαιολογούν την μη ληφθείσα άδεια από την πλευρά του εργοδότη,

β) ποσό 6.265,02 ευρώ με την αιτιολογία «*αποζημίωση απόλυσης έμμισθου προσωπικού*» διότι τα ποσά που αναφέρονται στις προσκομισθείσες εκκαθαρίσεις αποζημίωσης απόλυσης και στις

καταγγελίες σύμβασης που κατατέθηκαν στον Ο.Α.Ε.Δ. –, δεν συνάδουν μεταξύ τους. Επικουρικά, ο έλεγχος αναφέρει ότι από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των δηλώσεων εισοδήματος των απολυμένων διαπιστώθηκε ότι δεν δηλώθηκαν τα αντίστοιχα ποσά αποζημίωσης και

γ)γενικά έξοδα ποσού 693,16 ευρώ όπου δεν συνάδουν με την δραστηριότητα της επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση καθ' ολοκληρίαν, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη απόρριψη της αποζημίωσης μη ληφθείσας άδειας σε εργαζόμενους ποσού 9.113,11 ευρώ από εκπιπτόμενη δαπάνη κατά παράβαση του άρθρου 31 παρ. α, περ. αα του ν.2238/1994. Την σχετική αποζημίωση έλαβαν ανεπιφύλακτα οι εργαζόμενοι σε μετρητά υπογράφοντας ιδιοχείρως στις προσκομισθείσες στον έλεγχο αποδείξεις εκκαθάρισης μισθοδοσίας - αποδείξεις πληρωμής, επιπλέον τα ποσά αυτά αποτελούν παραγωγική δαπάνη και πρέπει να αναγνωριστεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Εσφαλμένη απόρριψη της αποζημίωσης απόλυσης εργαζομένων ποσού 6.265,02 ευρώ από εκπιπτόμενη δαπάνη κατά παράβαση του άρθρου 31 παρ. α, περ. αα του ν.2238/1994. Την σχετική αποζημίωση έλαβαν ανεπιφύλακτα οι εργαζόμενοι σε μετρητά υπογράφοντας ιδιοχείρως στις προσκομισθείσες στον έλεγχο αποδείξεις εκκαθάρισης μισθοδοσίας - αποδείξεις πληρωμής, επιπλέον τα ποσά αυτά αποτελούν παραγωγική δαπάνη και πρέπει να αναγνωριστεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Το εάν και κατά πόσο οι πρώην εργαζόμενοι της τα δήλωσαν στις φορολογικές τους δηλώσεις δεν το γνώριζε ούτε και θα μπορούσε να τους υποχρεώσει να το δηλώσουν. Συνεπώς η μη εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων δεν δύναται να επηρεάσει το δικό της φορολογικό αποτέλεσμα (σχετ. ΠΟΛ 1005/2005, ΠΟΛ 1036/2006, ΣτΕ 3735/1988, ΣτΕ 4118/1997).
- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, έλλειψη σαφούς, ειδικής επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας. Η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα.
- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – έλλειψη αποτελεσματικής προηγούμενης ακρόασης.
- Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στις συνταγματικά καθιερωμένες και προστατευόμενες αρχές της αναλογικότητας, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης στη Διοίκηση και της χρηστής Διοίκησης.

Τέλος αιτείται την κλήση σε ακρόαση ενώπιον της υπηρεσίας μας κατά τη συζήτηση της προσφυγής της προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. 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...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994:

«Λογιστικός προσδιορισμός 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

α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται, με την επιφύλαξη της παραγράφου 20 του παρόντος άρθρου:

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».

Επειδή, με βάση την 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ 1005/14.1.2005 Α.Υ.Ο.Ο., με θέμα: «Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία», ορίζονται τα εξής:

«ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

Αποζημιώσεις

2. Αποζημίωση σε απολυθέντες υπαλλήλους μεγαλύτερη της προβλεπόμενης εκ των διατάξεων, αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη. (Σ.Τ.Ε.3735/1988).

Μισθοί γενικά

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές όχι μόνο υπέρ του ΙΚΑ, αλλά και οποιοδήποτε άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, όπως Τ.Σ.Α. κ.λπ., και εφόσον συντρέχουν οι λοιπές προϋποθέσεις αναγνώρισης των δαπανών (ύπαρξη σχέσης μίσθωσης εργασίας, προσφορά πραγματικής υπηρεσίας, ανάλογο ύψος αμοιβής με τις προσφερόμενες υπηρεσίες) (15671/ΠΟΛ 64/1976), (1032451/10209/Β0012/29.9.1992), (Σ.Τ.Ε. 3296/1981, 802/1982).

2. Οι αποδοχές του προσωπικού (μισθοί, ημερομίσθια, κλπ.), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης και όταν έχει γίνει βεβαίωση ή καταλογισμός των αναλογουσών επί αυτών ασφαλιστικών εισφορών από τους δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. (Ε. 15671/4385/ΠΟΛ 64/1976).

Μισθοί

1. Οι αποδοχές προσωπικού, εκπίπτουν εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, ασφαλιστικές εισφορές. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1 περ. α', υποπ. αα').

4. Οι δαπάνες μισθοδοσίας που καταβάλλονται στο προσωπικό που απασχολούνται ως μισθωτοί αποτελούν εκπεστέα δαπάνη εφόσον καταβληθούν οι ασφαλιστικές εισφορές τους έστω και από τρίτο πρόσωπο, χωρίς υποχρεωτικά να βαρύνεται γι' αυτό από σχετική διάταξη νόμου. (1094124/2002/Α0012/31-10-2003)».

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, όπως προκύπτει από την 27.12.2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας,, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνη ποσού 9.113,11 ευρώ με την αιτιολογία «αποζημίωση μη χορηγηθείσας άδειας έμμισθου προσωπικού» και β) ποσό 6.265,02 ευρώ με την αιτιολογία «αποζημίωση απόλυσης έμμισθου προσωπικού».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου» ,και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.».

Επειδή, εν προκειμένω στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ./2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση σε ακρόαση, οικονομικού έτους 2013, μετά προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, επί του οποίου η προσφεύγουσα υπέβαλλε το με αριθ. πρωτ./2018 υπόμνημά της με τις απόψεις της, το οποίο ελήφθη υπόψη του ελέγχου. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την ίδια ως άνω έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κατά την ελεγκτική διαδικασία το Βιβλίο Αδειών και τις αναγγελίες πρόσληψης ώστε να διαπιστωθούν τόσο οι δικαιούμενες όσο και οι ληφθείσες ημέρες αδειας του έμμισθου προσωπικού και στη συνέχεια να προσδιοριστεί η αποζημίωση μη χορηγηθείσας άδειας έμμισθου προσωπικού. Επίσης, το προσκομισθέν έντυπο Ε11, το οποίο αφορά τη Γνωστοποίηση Στοιχείων Ετήσιας Κανονικής Άδειας έτους 2012 στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας, δεν έφερε ημερομηνία και σφραγίδα υποβολής στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, δεν έφερε υπογραφές εργαζομένων ούτε και αναγραφή παρατηρήσεων στο εν λόγω έντυπο ώστε να δικαιολογείται η μη ληφθείσα άδεια

από την πλευρά του εργοδότη. Επιπλέον, στις εκκαθαρίσεις αποζημίωσης μη ληφθείσας άδειας που προσκομίστηκαν δεν απεικονίζονται οι ημέρες ασφάλισης, τα έτη προϋπηρεσίας και οι δικαιούμενες ημέρες.

Επειδή, άλλωστε με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 του ΑΝ 539/1945 έκαστος εργοδότης που απασχολεί προσωπικό υποχρεούται να τηρεί ειδικό βιβλίο αδειών, το οποίο δύναται να είναι σε μορφή μηχανογραφημένων σελίδων, σύμφωνα με τις υποδείξεις του Υπουργού Εργασίας: «3. α) Ο εργοδότης αναγγέλλει ηλεκτρονικά στο πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης «ΕΡΓΑΝΗ» τη χορήγηση της άδειας έως και μία (1) ώρα μετά την έναρξη πραγματοποίησής της.

β) Σε περίπτωση μη τήρησης της υποχρέωσης της περίπτωσης α' επιβάλλονται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα σε βάρος του εργοδότη κυρώσεις, σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν. 3996/2011 (Α' 170).

γ) Με απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης καθορίζεται η διαδικασία καταχώρισης, τα στοιχεία που γνωστοποιούνται και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου».

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω έκθεση ελέγχου ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις αναγνώρισης των καταβληθεισών αποζημιώσεων μη ληφθείσας άδειας αφού δεν προσκομίστηκαν σχετικά στοιχεία και ειδικότερα: αναγγελία πρόσληψης ώστε να προκύπτει η ύπαρξη σχέσης μίσθωσης εργασίας, δεν προκύπτουν οι ημέρες ασφάλισης, τα έτη προϋπηρεσίας, το βιβλίο αδειών ώστε να προκύπτουν οι δικαιούμενες ημέρες αδειών του έμμισθου προσωπικού καθώς και οι ληφθείσες ημέρες αδειών. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνη ποσού 9.113,11 ευρώ με την αιτιολογία «αποζημίωση μη χορηγηθείσας άδειας έμμισθου προσωπικού».

Επειδή, σύμφωνα με την από 27.12.2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας,, ο έλεγχος επίσης δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας δαπάνη ποσού 6.265,02 ευρώ με την αιτιολογία «αποζημίωση απόλυσης έμμισθου προσωπικού», διότι τα ποσά που αναγράφονται στις εκκαθαρίσεις αποζημίωσης απόλυσης και στις καταγγελίες σύμβασης που κατατέθηκαν στον Ο.Α.Ε.Δ. –, δεν συνάδουν μεταξύ τους.

Επειδή, από τα στοιχεία φακέλου της υπόθεσης: α) σύμφωνα με την αριθ. πρωτ./2012 (ΟΑΕΔ) καταγγελία σύμβασης εργασίας, η υπάλληλος προσελήφθη στις 4.03.2002, απολύθηκε στις 10.02.2012, με ποσό αποζημίωσης 4.133,29 ευρώ και β) σύμφωνα με την αριθ. πρωτ./2012 (ΟΑΕΔ) καταγγελία σύμβασης εργασίας, η υπάλληλος προσελήφθη στις 13.04.2009, απολύθηκε στις 10.02.2012, με ποσό αποζημίωσης 1.088,57 ευρώ. Ωστόσο από τις προσκομισθείσες εκκαθαρίσεις μισθοδοσίας – αποδείξεις πληρωμής, οι οποίες φέρουν την υπογραφή των εργαζομένων, προκύπτει ότι: α) αναφορικά με την αποζημίωση απόλυσης Φεβρουαρίου 2012 της υπαλλήλου του, το καταβλητέο ποσό ανερχόταν σε 4.958,35 ευρώ και β) αναφορικά με την

αποζημίωση απόλυσης Φεβρουαρίου 2012 της υπαλλήλου
....., το καταβλητέο ποσό ανερχόταν σε 1.306,67 ευρώ.

Επειδή από τις ως άνω προσκομισθείσες εκκαθαρίσεις μισθοδοσίας – αποδείξεις πληρωμής – Φεβρουαρίου 2012 που έχει προσκομίσει η προσφεύγουσα και φέρουν την υπογραφή των εργαζομένων, προκύπτει το ύψος της αποζημίωσης του καταβλήθηκε στους δικαιούχους απολυθέντες εργαζόμενους ως κάτωθι:

α)η υπάλληλος του που εργαζόταν στην εταιρεία της «.....», ως φυσιοθεραπεύτρια, υπέγραψε ότι τον Φεβρουάριο του 2012 έλαβε εφάπαξ ως αποζημίωση απόλυσης το ποσό των 4.958,35 ευρώ και
β)η υπάλληλος που εργαζόταν στην εταιρεία της «.....» ως καθαρίστρια, υπέγραψε ότι τον Φεβρουάριο του 2012 έλαβε εφάπαξ ως αποζημίωση απόλυσης το ποσό των 1.306,67 ευρώ.

Επειδή, άλλωστε με την 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ 1005/14.1.2005 Α.Υ.Ο.Ο., σχετικά με τις εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία, όσον αφορά τον τρόπο υπολογισμού και την καταβολή των αποζημιώσεων απόλυσης, ακόμη και αν είναι μεγαλύτερη της προβλεπόμενης, αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη (Σ.τ.Ε.3735/1988).

Επειδή, από τις από 20.02.2012 και 10.02.2012 καταγγελίες σύμβασης εργασίας των εν λόγω υπαλλήλων καθώς και τις αντίστοιχες εκκαθαρίσεις μισθοδοσίας – αποδείξεις πληρωμής αποζημιώσεων απόλυσης, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει καταβάλει στους συγκεκριμένους εργαζόμενους αποζημίωση λόγω απόλυσης.

Επειδή, οι απολυθέντες εργαζόμενοι έχουν λάβει τα ποσά που αναφέρονται στην εκκαθάριση μισθοδοσίας – απόδειξη πληρωμής (αποζημίωση απόλυσης – Φεβρουάριος 2012), έχουν δε υπογράψει ότι έλαβαν εφάπαξ το ποσό που αναφέρεται σε αυτές ως πληρωτέο, ως εκ τούτου οι συγκεκριμένες δαπάνες δύναται να εκπέσουν από το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας, συνεπώς αποδεχόμαστε τον σχετικό ισχυρισμό της και τροποποιούμε την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, στην προσβαλλόμενη πράξη εκ παραδρομής υπολογίστηκαν και προστέθηκαν στο συνολικό ποσό για καταβολή, συμβεβ/να ποσά και συγκεκριμένα φόρος λόγω εκπροθέσμου, ενώ για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 58 πλέον των τόκων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου

53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. [...] 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση...]».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω τροποποιούμε την προσβαλλόμενη πράξη ως εξής:

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσό Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Διαφ. Φόρου κλπ.	Διαφ. Εισοδ.	Φόρος κλπ.
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	34.872,00	-270,00	34.872,00	0,00		
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	54.546,86	236,50	70.618,16	9.212,15	9.806,28	2.549,63
Φόρος που παρακρατήθηκε		0,00		0,00		0,00
Υπόλοιπο Φόρου						0,00
Εισφορά αλληλεγγύης		2.046,88		71,69		
Τέλος επιτηδεύματος		650,00				
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120 %)				11.140,61		3.059,56
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/2013 (50%)				4.641,92		1.274,82
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 (65 * 0,73%=47,45%)				4.066,32		1.209,80
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		2.663,38		17.992,08		5.034,18

Ο πρόσθετος φόρος έχει υπολογιστεί ως εξής:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης (65 μήνες*0,73%=47,45%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49§1 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	3.059,56 €	1.274,82 €	1.209,80 €	2.484,62 €	2.484,62 €

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 24.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, συζ., με Α.Φ.Μ., κάτοικου, οδός, αρ., και την τροποποίηση του με αριθ./2018 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικ. έτους 2013 (χρήση 2012).

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (Οριστικός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος / Πρόστιμου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 με α/α/2018):

Διαφορά κύριου φόρου	2.549,63 €
Επικέστη κύρωση	2.484,62 €
<u>Σύνολο για καταβολή</u>	<u>5.034,25 €</u>

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.