



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 23-07-2020

Αριθμός απόφασης:1280

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α'75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020.

4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης**01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου

ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....Ε.Π.Ε.» με **ΑΦΜ:**....., νομίμως εκπροσωπούμενης από κοινού ή χωριστά από τους: με ποσοστό συμμετοχής 25% και με **Α.Φ.Μ.**....., με ποσοστό συμμετοχής 25% και με **Α.Φ.Μ.**..... και με ποσοστό συμμετοχής 50% και με **Α.Φ.Μ.**....., με έδρα, στη Θεσσαλονίκη, στο, Τ.Κ....., Ν.Θεσσαλονίκης, με αντικείμενο εργασιών: κατασκευή ατμολεβήτων κατά της υπ' αρ.**2019** Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Οικονομικού έτους 2014 (Διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2013-31.12.2013) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α7 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από**-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, Οικονομικού έτους 2014 (Διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2013-31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ύψους **10.141,93€**, πλέον πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους **10.327,52€**, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **20.469,45€**, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της, με την προσθήκη μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών, που δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994 προϋποθέσεις έκπτωσης συνολικού ποσού **39.007,42€**.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου στη χρήση 2013 από τη Δ.Ο.Υ., με βάση τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 και τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1159/2011, ΠΟΛ 1038/2012 και ΠΟΛ 1124/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ..... εξώδικη δήλωση των εταίρων-διαχειριστών με το αίτημα διενέργειας ελέγχου στην εταιρία και ειδικότερα των κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, οι απολήψεις των εταίρων, ο σχηματισμός κεφαλαίου και οι συναλλαγές της θυγατρικής εταιρίας ΟΕ με ΑΦΜ με τη μητρική.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι το αρχικό της κεφάλαιο ανήλθε σε 162.000,00 ευρώ, διαιρούμενο σε 5.400 εταιρικά μερίδια ονομαστικής αξίας τριάντα (30) ευρώ το καθένα.

Μετά από τις διαδοχικές αυξήσεις το εταιρικό κεφάλαιο ανήλθε σε 332.160,00 ευρώ διαιρούμενο σε 11.072 εταιρικά μερίδια ονομαστικής αξίας τριάντα (30) ευρώ το καθένα, ως προς το από2014 πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων.

Κατά τη περίοδο από 24.11.2014 έως 31.12.2014 η προσφεύγουσα συμμετείχε στην εταιρία ΟΕ με ΑΦΜ με ποσοστό συμμετοχής 99,50%.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες δεν εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα, επειδή δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994 προϋποθέσεις έκπτωσης, συνολικού ποσού ύψους **39.007,42€**, ως ακολούθως:

περιγραφή/ Αριθμ λογαριασμού	Συνολική αξία σε €
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (λογ.60)	75,00
Παροχές τρίτων(λογ.62)	7.393,77
Φόροι-τέλη(λογ.63)	2.047,24
Διάφορα έξοδα(λογ.64)	17.386,41
Αποσβέσεις παγίων(λογ.66)	637,87
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα(λογ.81)	413,23
Προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων πελατών	25.535,27
Τεκμαρτά έσοδα από τόκους δανείων	2.574,08
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	56.062,87
Μείον ποσό που δηλώθηκε, κατά την υποβολή της	17.055,45
δήλωσης φορολογίας εισοδήματος .	
Διαφορά που δεν δηλώθηκε και προστίθεται ως	39.007,42
λογιστικές διαφορές στα καθαρά κέρδη.	

Τα καθαρά φορολογητέα κέρδη προσδιορίσθηκαν λογιστικά, με την προσθήκη των παραπάνω μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών, συνολικού ύψους **39.007,42€**.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση: 1) της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ., 2) της από12.2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

✓ Έλλειψη αιτιολογίας και νόμιμης βάσης ως προς τα τέλη χαρτοσήμου που της επιβλήθηκαν. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι οι αναλήψεις των εταίρων αποτελούν μερίσματα που δεν τα έλαβαν οι δικαιούχοι και με την εν λόγω ενδικοφανή προσκομίζει νέα στοιχεία τα οποία δεν είχε υπόψη του ο αρχικός έλεγχος και συγκεκριμένα:

1. Τραπεζικά έγγραφα της τράπεζας Eurobank Ergasias A.E ΛΟΓ. ΕΦΓ αριθμημένα από το 1-13 για το έτος 2013.(λογ.όψεως της εταιρίας)
2. Τραπεζικά έγγραφα της τράπεζας Eurobank Ergasias A.E ΛΟΓ. ΕΦΓαριθμημένα από το 1-4 για το έτος 2014.(λογ.όψεως της εταιρίας)
3. Τραπεζικά έγγραφα της τράπεζας Eurobank Ergasias A.E ΛΟΓ. ΕΦΓαριθμημένα από το 1-4 για το έτος 2014.(λογ.ταμειευτηρίου, με δικαιούχους τους τρείς εταίρους,)

Με την με αρ. (αρ.πρωτ.Δ.Ε.Δ.ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ..... ΕΞ 2020 ΕΜΠ) απόφαση της υπηρεσία μας, αναπέμπονται τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία στη Δ.Ο.Υ., επειδή, δεν ήταν στη διάθεση της, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση και εν συνεχεία να αποστείλει στην Υπηρεσία μας, το σχετικό της πόρισμα, εντός προθεσμίας τριάντα (30) εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 και στην παρ. 3 του Κεφ. Δ της ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Σε εκτέλεση της παραπάνω απόφασης μας για συμπληρωματικό έλεγχο, λόγω νέων στοιχείων, η Δ.Ο.Υ., διενήργησε έλεγχο, δυνάμει της υπ'αρ.....-2020 εντολής ελέγχου και στις 25-6-2020 στάλθηκε στην Υπηρεσία μας η από 22-6-2020 έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων φορολογίας εισοδήματος και τελών χαρτοσήμου για τα έτη 2013 και 2014.

Σύμφωνα με τις κινήσεις των προαναφερθέντων τραπεζικών λογαριασμών η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν πρόκειται για αναλήψεις από τους εταίρους, όπως ισχυρίζεται η φορολογική αρχή, αλλά για απόδοση μερισμάτων στους δικαιούχους εταίρους στις κάτωθι ημερομηνίες:

1.τράπεζα Eurobank Ergasias A.E ΛΟΓ. ΕΦΓ (όψεως)

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΧΡΕΩΣΗΣ
28/05/2013	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	80.000,00
31/05/2013	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00
04/10/2013	 ΕΠΕ	20.000,00
04/11/2013	 ΕΠΕ	25.000,00
24/12/2013	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	50.000,00
30/12/2013	ΑΝΑΛΗΨΗ	20.000,00

07/04/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	30.000,00
04/07/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	30.000,00
07/07/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20.000,00
10/09/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20.000,00
24/10/2014		30.000,00
29/10/2014		10.000,00
29/12/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00
30/12/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00

2.τράπεζα Eurobank Ergasias Α.Ε ΛΟΓ. ΕΦΓ(ταμειευτηρίου)

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΧΡΕΩΣΗΣ
12/02/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ	0,00	10.000,00
12/02/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ	0,00	10.000,00
12/02/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ	0,00	10.000,00
28/05/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ	80.000,00	40.000,00
29/05/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ		20.000,00
29/05/2013	ΜΕΡΙΣΜΑΓ.		20.000,00
01/10/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ		10.000,00
01/10/2013	ΜΕΡΙΣΜΑΣ.		20.000,00
01/10/2013	ΜΕΡΙΣΜΑ		10.000,00
04/10/2013		20.000,00	
07/04/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	30.000,00	
07/04/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		10.000,00
07/04/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		10.000,00
07/04/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		20.000,00
04/07/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	30.000,00	
07/07/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20.000,00	
07/07/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		12.500,00
07/07/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		12.500,00
07/07/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		25.000,00
10/9/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20.000,00	
24/10/2014		30.000,00	
24/10/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ		10.000,00

24/10/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ	10.000,00
24/10/2014	ΜΕΡΙΣΜΑ	20.000,00
29/10/2014		10.000,00
29/12/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00
30/12/2014	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00

Περαιτέρω, από τον αρχικό έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις αντίστοιχες ημερομηνίες με τις παραπάνω ημερολογιακές κινήσεις του λογ. όψεως ΛΟΓ. EFG, βρέθηκαν λογιστικές εγγραφές σε πίστωση του λογ. 38.03.00.008 (Όψεως) και σε χρέωση του λογ.38.00.00.000 (ταμείο επιχείρησης),

Επειδή, βάσει των παραπάνω λογιστικών εγγραφών, η προσφεύγουσα μεταφέρει ποσά από τον λογ. όψεως, στο ταμείο της, ο αρχικός έλεγχος τις παραπάνω πιστώσεις, τις έκρινε ως άτυπα δάνεια της εταιρίας προς τους εταίρους.

Ειδικότερα:

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01.01.2013 έως 31.12.2013

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι προαναφερθείσες κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών από τον λογ. όψεως της εταιρίας, στον κοινό λογαριασμό των εταίρων της, με την αιτιολογία « ΜΕΡΙΣΜΑ», αφορούν μερίσματα που δεν έλαβαν οι δικαιούχοι εταίροι της, κατά το ποσοστό της συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρίας, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

- ✓ Δεν διανεμήθηκαν κέρδη προηγούμενων ετών στο υπό κρίση έτος 2013 με βάση τα οικονομικά δεδομένα, όπως αυτά αποτυπώνονται στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων περιόδου 22.12.2012-31.12.2013.
- ✓ Στο οριστικό ισοζύγιο γενικού αναλυτικών καθολικών περιόδου από 01.01.2013 έως 31.12.2013 και συγκεκριμένα στην πίστωση του λογ.53.01 «μερίσματα πληρωτέα» το υπόλοιπο της προηγούμενης περιόδου είναι μηδέν (0).
- ✓ Το έτος 2014, με το από 31.03.2014 πρακτικό της τακτικής Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της προσφεύγουσας αποφασίστηκε, η διάθεση στους εταίρους πρώτου μερίσματος από τα κέρδη χρήσης 2013 ποσού 140.000,00 ευρώ και πρόσθετου μερίσματος από τα κέρδη προηγούμενων χρήσεων ποσού 50.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικού μερίσματος ποσού ύψους 190.000,00 ευρώ.
- ✓ Δεν προσκομίσθηκαν αντίστοιχες συμβάσεις ή πράξεις για το δάνειο ύψους 225.000,00 ευρώ της εταιρίας προς τους εταίρους.

Επειδή, οι κάτωθι αναλήψεις και μεταφορές ποσών του φορολογικού έτους 01.01.2014 – 31.12.2014 από τον λογ. όψεως ΛΟΓ. EFG της τράπεζας Eurobank Ergasias A.E, καθώς και οι αντίστοιχες καταθέσεις στον με αρ. ΛΟΓ. EFG της τράπεζας Eurobank

Ergasias A.E, κοινό λογαριασμό των εταίρων της, που προσκόμισε ως νέα στοιχεία η προσφεύγουσα, υποκρύπτουν **άτυπα δάνεια** της εταιρίας προς τους εταίρους της.

Διαχειριστική περίοδος 01.012013-31.12.2013

ημερομηνία	Αιτιολογία	ποσό
28/5/2013	Ανάληψη μετρητών	80.000,00
31/5/2013	Ανάληψη μετρητών	10.000,00
04/10/2013	Ανάληψη μετρητών	20.000,00
04/11/2013	Ανάληψη μετρητών	25.000,00
24/12/2013	Ανάληψη μετρητών	20.000,00
24/12/2013	Ανάληψη μετρητών	50.000,00
30/12/2013	Ανάληψη μετρητών	20.000,00
ΣΥΝΟΛΟ		225.000,00

Επί αυτών των δανείων συνολικού ύψους **225.000,00€**, προσδιορίστηκαν τεκμαρτά έσοδα από τόκους, με επιτόκιο ίσο με αυτό που ισχύει για έντοκα Γραμμάτια του Δημοσίου διάρκειας τριών (3) μηνών, ως κάτωθι:

ημερομηνία	ποσό	επιτόκιο	Ημέρες τοκισμού	τόκος
28.05.2013	80.000,00	4,01	218/365	1.916,01
31.05.2013	10.000,00	4,01	216/365	237,30
04.10.2013	20.000,00	4,01	89/365	195,56
04.11.2013	25.000,00	4,01	58/365	159,30
24.12.2013	20.000,00	4,01	8/365	17,58
24.12.2013	50.000,00	4,01	8/365	43,94
30.12.2013	20.000,00	4,01	2/365	4,39
ΣΥΝΟΛΟ	225.000,00			2.574,08

Τα έσοδα από τόκους συνολικού ύψους **2.574,08** ευρώ προστίθενται στα καθαρά κέρδη.

Η Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, αφού έλαβε υπόψη τα νέα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα δεν διαφοροποιήθηκε από τα αρχικά αποτελέσματα του ελέγχου της.

Ως προς τους παραπάνω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) «...Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν. 2238/1994, 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: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης,»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτονται και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.

Από τη διατύπωση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., η οποία αναφέρει ότι στα γενικά έξοδα διαχείρισης προκύπτει ότι οι περιγραφόμενες σε αυτήν κατηγορίες δαπανών είναι ενδεικτικές και επομένως θα μπορούσε να συμπεριληφθούν στα γενικά έξοδα διαχείρισης και οι δαπάνες που αναφέρονται στο έγγραφό σας (ενοίκια, έξοδα μετακίνησης, ΔΕΚΟ κ.τ.λ.).

Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

- α)** Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.
- β)** Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).
- γ)** Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).
- δ)** Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. ...»

Επειδή, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 31 παρ. 1 περ. α' του ν. 2238/1994, ως γενικά έξοδα διαχείρισης νοούνται οι παραγωγικές γενικώς δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή εκείνες, οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσία εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και περαιτέρω η παραγωγικότητα των δαπανών, καθώς και εάν η καταβολή των αντίστοιχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα (ΣτΕ 1353/2014, 1602/2011, 2554/2004, 2421/2002, 1462/1999, Δ.Εφ.Αθ. 2133, 5436, 1353/2014, 5230, 5228 – 5229, 1158/2013).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες επειδή δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994 προϋποθέσεις έκπτωσης καθώς και έσοδα από τόκους δανείων, συνολικού ποσού **39.007,42€**, όπως αναλυτικά καταγράφονται για κάθε λογαριασμό στις σελ. 74 έως 102 της από12-2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, περαιτέρω, για τους παραπάνω ισχυρισμούς που επικαλείται η προσφεύγουσα εκδόθηκε η υπ'αρ.....-2020 απόφαση από την υπηρεσία μας.

Επειδή, από την προσφεύγουσα, για τις δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο καθώς και για τα έσοδα από τόκους δανείων, βάσει των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 έως 31/12/2013, δεν προβάλλεται κανένας τυπικός ή ουσιαστικός ισχυρισμός.

Επειδή, η προσβαλλόμενη έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 και τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1159/2011, ΠΟΛ 1038/2012 και ΠΟΛ 1124/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δεν εμπίπτει στο στάδιο προσδιορισμού του φόρου, δεν είναι εκτελεστή διοικητική πράξη, έχει πληροφοριακό χαρακτήρα και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....**Ε.Π.Ε.**» και **διακριτικό τίτλο** «..... **Ε.Π.Ε.**» με **ΑΦΜ:**..... και την επικύρωση: της με αρ.**2019** Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Οικονομικού έτους 2014 (Διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2013-31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Υπ' αριθμ. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Οικονομικού έτους 2014 (Διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2013-31.12.2013)

Έτος 2013	Βάσει απόφασης
Διαφορά Φορολογητέων κερδών	39.007,42
Διαφορά φόρου	10.141,93
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	10.327,52
ΣΥΝΟΛΟ	20.469,45

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.