



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22-04-2025

Αριθμός απόφασης: 653

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία **24/12/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της τελούσας σε εκκαθάριση Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της με αριθμό/27-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω αναφερόμενη πράξη, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-12-2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της τελούσας σε εκκαθάριση Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, όπως εκπροσωπείται νόμιμα, η οποία υποβλήθηκε 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/27-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 6.016,60€ και πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 3.008,30€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 9.024,90€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 27-11-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./13-09-2024 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου του.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο στην κρινόμενη χρήση, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας από την παροχή υπηρεσιών είναι 48.907,52€ και βάσει αυτών θα γίνει ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα.
- Ο έλεγχος έκρινε μη παραγωγική τη δαπάνη για την αγορά αυτοκινήτου, η οποία δεν πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συνακόλουθα, το ποσό της απόσβεσης του αυτοκινήτου και η ζημία από την πώλησή του προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές στα αποτελέσματα που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο.

Ειδικότερα, κατά το εν λόγω φορολογικό έτος, η προσφεύγουσα προέβη στην αγορά ενός αυτοκινήτου από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.:, η οποία εξέδωσε το με αριθμό ../25-05-2018 τιμολόγιο. Η αξία του τιμολογίου ανερχόταν στο ποσό των 48.000,00€ χωρίς επιβάρυνση

ΦΠΑ, καθώς η προμηθεύτρια επιχείρηση δε δραστηριοποιείται στην εμπορία αυτοκινήτων. Το συγκεκριμένο αυτοκίνητο η προσφεύγουσα το μεταβίβασε την 11-01-2019, με το με αριθμό ../27-12-2018 τιμολόγιο, το οποίο βρέθηκε καταχωρημένο στα λογιστικά της αρχεία αλλά δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο, έναντι του ποσού των 35.000,00€. Ο έλεγχος έκρινε την αγορά του συγκεκριμένου αυτοκινήτου ως μη παραγωγική δαπάνη, που δεν πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συνακόλουθα το ποσό της απόσβεσης του αυτοκινήτου ύψους 4.480,00€ και η ζημία από την πώληση του ίδιου αυτοκινήτου, ύψους 8.520,00€ θα προστεθούν ως λογιστικές διαφορές.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου και εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι το εν λόγω αυτοκίνητο i) αποτελούσε πάγιο της επιχείρησης, ii) εντασσόταν στα στοιχεία του ενεργητικού της επιχείρησης και iii) η φορολογική απόσβεση είναι υποχρεωτική από το νόμο. Η ζημία από την πώληση του αυτοκινήτου είναι πραγματικό γεγονός που ο έλεγχος δεν αμφισβητεί. Ακόμη και στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών απαιτείται η μετακίνηση, τόσο για την εξεύρεση πελατών, όσο και για τη μετάβαση στο χώρο εργασίας. Στις δαπάνες του άρθρου 22 εμπίπτει κάθε δαπάνη που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012). Δεν επιτρέπεται στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, ΣτΕ 1729/2013, ΣτΕ 1604/2011 κ.α.) εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (πχ ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 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 αρχεία (βιβλία και 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, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 84 του Ν 5104/2024 «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. [4174/2013](#) (Α' 170) και [4987/2022](#) (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Ν 4174/2013 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, στο άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.».

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, ως ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά....”.

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση που συνοδεύει τον ν. [4172/2013](#) αναφέρεται ότι: «Με το άρθρο 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την εκπαισιμότητα των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το επόμενο άρθρο των μη εκπιπτόμενων δαπανών, αφού ο κανόνας είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23, εκπίπτει».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1113/2015 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν 4172/2013 σχετικά με τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες και δόθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

«Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. [4172/2013](#)) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

α) με τις διατάξεις του [άρθρου 22](#) τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της- επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το [άρθρο 23](#) που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την [παράγραφο 4 του άρθρου 48](#) σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, **ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του [άρθρου 23](#) εκπίπτει**, ,.... γ) με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο. [...]

Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του [άρθρου 23](#) και της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#), αναφορικά

με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της ([ΣΤΕ 2033/2012](#)) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών ([ΣΤΕ 2963/2013](#), [ΣΤΕ 1729/2013](#), [ΣΤΕ 1604/2011](#), κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

.....

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. [4308/2014](#) (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.....

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του [άρθρου 23](#) ή της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#).

Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του [άρθρου 23](#) (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 24 του Ν 4172/2013, « 1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β',

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.

6. Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα προέβη στην αγορά ενός αυτοκινήτου από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.:, η οποία εξέδωσε το με αριθμό/25-05-2018 τιμολόγιο. Η αξία του τιμολογίου ανερχόταν στο ποσό των 48.000,00€ χωρίς επιβάρυνση ΦΠΑ, καθώς η προμηθεύτρια επιχείρηση δε δραστηριοποιείται στην εμπορία αυτοκινήτων. Το συγκεκριμένο αυτοκίνητο η προσφεύγουσα το μεταβίβασε την 11-01-2019, με το με αριθμό ../27-12-2018 τιμολόγιο, το οποίο βρέθηκε καταχωρημένο στα λογιστικά της αρχεία, αλλά δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο, έναντι του ποσού των 35.000,00€. Ο έλεγχος έκρινε την αγορά του συγκεκριμένου αυτοκινήτου ως μη παραγωγική δαπάνη, που δεν πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συνακόλουθα το ποσό της απόσβεσης του αυτοκινήτου ύψους 4.480,00€ και η ζημία από την πώληση του ίδιου αυτοκινήτου, ύψους 8.520,00€ προστέθηκαν από τον έλεγχο ως λογιστικές διαφορές.

Επειδή, για την αναγνώριση δαπάνης ως παραγωγικής και για την έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δεν απαιτείται να διαπιστωθεί ότι συνεπεία αυτής αυξήθηκαν πράγματι στη συγκεκριμένη περίπτωση τα έσοδα και προωθήθηκαν οι εργασίες της επιχείρησης, διότι τούτο θα οδηγούσε σε ανεπίτρεπτο έλεγχο της σκοπιμότητας αυτής (ΣΤΕ 2142/1987, 3307-3308/1985, πρβλ. ΣΤΕ 7μ. 1629-1630/1968). (ΣΤΕ 1233/2024).

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες του άρθρου 22 εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης (ΣΤΕ 178/119, ΣΤΕ 1602/11, ΔΕΔ1327/16, ΔΕΔ1328/16) για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, (ΣΤΕ 1819/15, ΣΤΕ 3325/15, ΔΕΔ468/19), την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της (ΔΕΔ2839/2019) και

μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 2033/2012). (Νασόπουλος Α, Εκπιπτόμενες Δαπάνες Επιχειρήσεων βάσει ΚΦΕ Ν 4172/2013, εκδόσεις Πρόσθεση, Αθήνα 2021 σελ.51)

Επειδή, η αγορά του συγκεκριμένου οχήματος κρίθηκε από τον έλεγχο ως μη παραγωγική, που δεν πραγματοποιήθηκε για το συμφέρον της επιχείρησης και συνεπώς δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση το ποσό της απόσβεσης του αυτοκινήτου και η ζημία από την πώληση του ίδιου αυτοκινήτου.

Επειδή, με την εν λόγω κρίση του ελέγχου δεν κρίθηκε η παραγωγικότητα των ενδίκων δαπανών, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει η προσφεύγουσα εταιρεία, αλλά το γεγονός ότι δεν αποδείχθηκε ο σύνδεσμος του εν λόγω αυτοκινήτου με τη δραστηριότητα της προσφεύγουσας εταιρείας (ΣΤΕ 600/2023), η οποία παρέχει υπηρεσίες χρηματοοικονομικών και επενδυτικών συμβουλών, φορολογικών συμβουλών σε φυσικά και νομικά πρόσωπα, διαχείρισης κεφαλαίων, μελέτης οργάνωσης και επιχειρησιακής έρευνας, επιχειρηματικών συμβουλών διαχείρισης, σχεδιασμού διάρθρωσης ή αναδιάρθρωσης επιχείρησης, σύνταξης οικονομικών καταστάσεων, σύνταξης φορολογικών δηλώσεων και συμβουλών διαχείρισης κεφαλαίων κίνησης (ρευστότητας).

Επειδή, η φορολογική αρχή απέρριψε τις ανωτέρω δαπάνες, κρίνοντας ότι εσφαλμένα εξέπεσε τη συγκεκριμένη δαπάνη στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς να έχει τέτοιο δικαίωμα, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται αθροιστικά οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν 4172/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 24-12-2024 με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της τελούσας σε εκκαθάριση Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, όπως εκπροσωπείται νόμιμα και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης

Υπ. Αριθμ. /27-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή	9.024,90€	9.024,90€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.