



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

Καλλιθέα

13/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3122

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

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

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, έδρα, , κατά της πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης οικον. έτους 2013 και της πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης ιδίου οικον. έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης οικον. έτους 2013 και την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης ιδίου οικον. έτους των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, με την οποία μειώθηκε ο προς επιστροφή φόρος που προέκυψε με την υποβολή της δήλωσης οικ. έτους 2013, από 23.621,11€ σε 13.040,01 € ήτοι ποσό προς επιστροφή 10.581,10 ευρώ.

Με την πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο 300,00 €, για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης Φόρου Εισοδήματος, για το ίδιο οικ. έτος.

Η διαφορά φόρου και η επιβολή προστίμου προέκυψε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Ε' ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα την οποία μειώθηκε ο προς επιστροφή φόρος που προέκυψε με την υποβολή της δήλωσης οικ. έτους 2013, από 23.621,11€ σε 13.040,01 €. δεδομένου ότι υπεβλήθη από την προσφεύγουσα ανακριβώς η δήλωση φόρου εισοδήματος του εν λόγω οικονομικού έτους από την προσφεύγουσα, λόγω έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών της ύψους 65.200€ - λογιστική διαφορά - για τις οποίες σύμφωνα με τις παραπάνω πράξεις δεν προβλεπόταν δικαίωμα έκπτωσης.

Κατά της ανωτέρω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος η προσφεύγουσα κατέθεσε την ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν - εξαφανισθούν 1) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Οικονομικού Έτους 2013) της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και 2) Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- ότι το ποσό των 65.200 € το οποίο κατέβαλε, έπειτα από κλήρωση, ως δωροεπιταγές, σε 326 καταρτιζόμενους, αποτελεί δαπάνη που εντάσσεται στα γενικά έξοδα διαχείρισης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της και μη νόμιμα προστέθηκε στα καθαρά της κέρδη ως λογιστική διαφορά.
- ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής του προστίμου, χωρίς να εξετάζεται η υπαιτιότητα του διοικούμενου, παραβιάζει την αρχή της δικαστικής προστασίας, της χρηστής διοίκησης, και της αρχής της αναλογικότητας

Επειδή με την παράγραφο 1 περ.α' του άρθρου 31 του Ν 2238/94

«Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. 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:»

Περαιτέρω σύμφωνα με παρ. 16 του άρθρου 31 του ν. 2238/94 όπως προστέθηκε με την παρ. αρθ.24 του Ν.3427/2005 ότι «Τοσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζομένους της ή σε τρίτους, πλην των περιπτώσεων που περιλαμβάνονται στο άρθρο αυτό, και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.»

Επειδή στα πλαίσια ενός διαγωνισμού στον οποίο δικαίωμα συμμετοχής είχαν οι άνεργοι κάθε ηλικίας που είχαν στην νομή και κατοχή τους training voucher από την αρμόδια αρχή του ΟΑΕΔ, δόθηκαν από την προσφεύγουσα σε 326 καταρτιζόμενους δωροεπιταγές 200€, δηλαδή συνολικής δαπάνης 65.200€ και τα έξοδα αυτά καταχωρίσθηκαν στο λογαριασμό 61 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων», καθώς αφορούσαν τρίτους που δεν συνδέονταν με την προσφεύγουσα με σχέση εξαρτημένης εργασίας (ήταν εκπαιδευόμενοι).

Επειδή, ρητή τυπική προϋπόθεση αναγνώρισης μιας επιχειρηματικής δαπάνης είναι να προβλέπεται από διάταξη νόμου και, εν συνεχεία, καθίσταται αντικείμενο ελέγχου ο παραγωγικός χαρακτήρας αυτής.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1029/2006 με την οποία ορίζονται οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία, όσο αφορά τα δώρα, ορίζονται τα εξής:

1. Η δαπάνη που πραγματοποιεί επιχείρηση για την αγορά δώρων τα οποία στη συνέχεια προσφέρει δωρεάν, μετά από κλήρωση, σε πωλητές-εργαζόμενους άλλης εταιρίας η οποία είναι πελάτης της, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της (1057681/457/0012/27-11-2001).
2. Η αξία των δώρων (ακίνητο αυτοκίνητο κλπ) που χορηγεί δωρεάν επιχείρηση σε πελάτες της, μετά από κλήρωση, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστά της (1130362/10957/Β0012/3-12-1995, 1034127/578/Α0012/11-1-1995).
3. Τα χρηματικά ποσά και η αξία των δώρων που χορηγούν, μετά από κλήρωση, τα καζίνο στους πελάτες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1036416/1068/Β 0012/16-6-2005, ΝΣΚ 190/2005).

Επειδή δεν αποδεικνύεται η παραγωγικότητα της εν λόγω δαπάνης από την προσφεύγουσα σε σχέση με την όποια αύξηση του τζίρου της.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου προβλέπεται ευθέως στο νόμο (άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Π.Δ.186/92 και Ν.23523/97, λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων.

Επειδή , το πρόστιμο είναι διοικητική κύρωση και αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει την διάπραξη της παράβασης, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημία του Δημοσίου (ΣτΕ 3333/99, ΣτΕ 2266/95).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2013 καθώς και το Πρόστιμο Επιβολής Προστίμου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ΑΦΜ κατά της πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2013 και της με αρ..... πράξη επιβολής προστίμου .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Επιστροφή φόρου εισοδήματος βάσει ελέγχου οικον. έτους 2013	10.581,10 ευρώ
Πρόστιμο λόγω ανακριβούς δήλωσης οικ.2013 (αρθ.4 ν.2523/97)	300,00 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστηρίξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α/Α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).