



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 27/11/2014

Αριθμός απόφασης: 3829

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 30.09.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Τρικάλων, οδός, Τ.Κ., κατά: α) των υπ' αριθ.,/7.8.2014 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 και 2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και β) των υπ' αριθ.,, και/7.8.2014 οριστικών πράξεων προσδιορισμού κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ (άρθ. 33 ν. 2238/1994) οικ. ετών 2008, 2007, 2009 και 2010 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ.,/7.8.2014 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 και 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τις υπ' αριθ.,, και/7.8.2014 οριστικές πράξεις προσδιορισμού κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ (άρθ. 33 ν. 2238/1994) οικ. ετών 2008, 2007, 2009 και 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων των οποίων ζητείται η ακύρωση

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 30.10.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30.09.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τις υπ' αριθ.,/7.8.2014 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 και 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα συνολικά ποσά φόρου 29.845,85€ (κύριος φόρος: 19.897,23€, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας: 9.948,62€) και 38.937,89€ (κύριος φόρος: 22.378,10€, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας: 16.559,79€) αντίστοιχα. Επιπλέον, με τις υπ' αριθ.,, και/7.8.2014 οριστικές πράξεις προσδιορισμού κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ (άρθ. 33 ν. 2238/1994) οικ. ετών 2008, 2007, 2009 και 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα συνολικά ποσά φόρου 536,25€ (κύριος φόρος: 243,75€, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας: 292,50€), 750,73€ (κύριος φόρος: 341,24€, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας: 409,49€), 643,50€ (κύριος φόρος: 292,50€, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας: 351,00€) και 405,60€ (κύριος φόρος: 195,00€, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας: 210,60€) αντίστοιχα.

Τα καταλογισθέντα ποσά με βάση τις οριστικές πράξεις κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ (άρθ. 33 ν. 2238/1994) οικ. ετών 2007, 2008, 2009 και 2010 προέκυψαν μετά από έλεγχο των οικείων ανακριβών δηλώσεων, από τις οποίες προκύπτει ότι αποδόθηκαν ποσά φόρου που αντιστοιχούν σε «οδηγό τρίτο», ενώ, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, οδηγός των ΦΔΧ ήταν σε ορισμένες περιπτώσεις και ο ιδιοκτήτης. Επιπλέον, τα καταλογισθέντα ποσά με βάση τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2011 και 2012 προκύπτουν από ευρεθείσες λογιστικές διαφορές κατόπιν ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν. 2238/1994.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μερική ακύρωση (τροποποίηση) των ως άνω προσαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα εξής:

Α) Για τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2011 και 2012:

- Το πριμ απόδοσης που φέρεται να καταβλήθηκε στους υπαλλήλους κ.κ. και, συνολικού ύψους 15.000€ για το οικ. έτος 2011, κακώς δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται τις υπ' αριθ.,...../31.12.2010 αποδείξεις δαπανών τις οποίες προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- Ποσό ύψους 5.000€ που φέρεται να καταβλήθηκε στην κ., σύζυγο του προσφεύγοντος και μισθωτή υπάλληλο της επιχείρησης σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, για έκαστο από τα οικ. έτη 2011 και 2012, κακώς δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται τις υπ' αριθ./31.12.2010 και/31.12.2011 αποδείξεις επαγγελματικής δαπάνης της κ., τις οποίες προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- Ποσά συνολικού ύψους 26.000€ για το οικ. έτος 2011 και 12.500€ για το οικ. έτος 2012, που φέρεται να αντιστοιχούν σε έξοδα ταξιδίων - εκδηλώσεων, κακώς δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται: α) τα υπ' αριθ.,,,,, και/31.12.2010 έντυπα εξόδων επαγγελματικών δαπανών, τις υπ' αριθ.,,/31.12.2010 αποδείξεις δαπανών και τις υπ' αριθ.,, .../31.12.2010 αποδείξεις πληρωμής για το οικ. έτος 2011 και β) τα υπ' αριθ.,, ... και/31.12.2011, έντυπα εξόδων επαγγελματικών δαπανών, τις υπ' αριθ.,, .../31.12.2011 αποδείξεις δαπανών και τις υπ' αριθ.,, .../31.12.2011 αποδείξεις πληρωμής για το οικ. έτος 2011, τα οποία προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- Δαπάνες που αφορούν: α) καύσιμα, επισκευή και συντήρησης ΕΙΧ για τη μετακίνηση του προσωπικού της επιχείρησης από και προς τους χώρους παραλαβής των ΦΔΧ β) αγορά ηλεκτρικών συσκευών (τηλεόρασης, DVD, AIR-CONDITION, Η/Υ κ.λ.π.) οι οποίες, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, αφορούν τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης και όχι την κατοικία του και γ) μισθώματα που κατέβαλλε η επιχείρηση σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, τα οποία, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του

προσφεύγοντος, καταβλήθηκαν σε μεταγενέστερη χρήση και ως εκ τούτου πρέπει να εκπέσουν από τη χρήση αυτή (σχετ./7.3.2002) κακώς δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Β) Για τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ (άρθ. 33 ν. 2238/1994) οικ. ετών 2007, 2008, 2009 και 2010:

- Η εκτέλεση ορισμένων δρομολογίων από τον προσφεύγοντα – ιδιοκτήτη αποσκοπούσε στην αποφόρτιση της πίεσης από το προσωπικό της επιχείρησης. Ως εκ τούτου, δεν πρέπει να καταλογιστεί στην επιχείρηση η επιπλέον φορολογική επιβάρυνση που αντιστοιχεί στην κατηγορία «οδηγός ιδιοκτήτης» κατά τον προσδιορισμό του κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ.
- Είναι απαράδεκτο ο χρόνος ενασχόλησης του επιχειρηματία να εξομοιώνεται με χρόνο οδήγησης και να οδηγεί σε διαφορετικό τρόπο φορολόγησης.

Επειδή οι διατάξεις του άρθ. 33 παρ. 5 περ. β' του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για ΦΔΧ μέχρι την 1.1.2010, ημερομηνία κατάργησής τους από την παρ. 4 του άρθ. 6 του ν. 3842/2010, όριζαν ότι: «Στις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης επιβάλλεται ποσό καταβαλλόμενου ετήσιου φόρου, με το οποίο εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση για τη δραστηριότητα αυτή, με βάση το ωφέλιμο φορτίο του αυτοκινήτου ως εξής: α) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο μέχρι πέντε (5) τόννους πεντακόσια ενενήντα (590) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και τετρακόσια δεκαπέντε (415) ευρώ με οδηγό τρίτο β) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από πέντε (5) μέχρι και έντεκα (11) τόννους οχτακόσια είκοσι πέντε (825) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και πεντακόσια ενενήντα (590) ευρώ με οδηγό τρίτο γ) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από έντεκα (11) μέχρι και δεκαεξίμιση (16,5) τόννους χίλια τετρακόσια δεκαπέντε (1.415) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και εννιακόσια σαράντα (940) ευρώ με οδηγό τρίτο δ) για αυτοκίνητα με ωφέλιμο φορτίο πάνω από δεκαεξίμιση (16,5) τόννους χίλια εφτακόσια εξηνταπέντε (1.765) ευρώ με οδηγό τον ιδιοκτήτη και χίλια εκατόν ογδόντα (1.180) ευρώ με οδηγό τρίτο»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις σαφώς προκύπτει ότι στην περίπτωση του κατ' αποκοπή φόρου εκμεταλλευτών ΦΔΧ, που ίσχυε για εισοδήματα που προέκυψαν μέχρι την 31.12.2009, στις περιπτώσεις όπου οδηγός είναι ο ιδιοκτήτης και όχι τρίτος αντιστοιχεί μεγαλύτερο ποσό φόρου, συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι νόμω και ουσία αβάσιμοι

Επειδή στη συνέχεια οι προαναφερόμενες διατάξεις του άρθ. 33 παρ. 5 του ν. 2238/1994 καταργήθηκαν με το άρθ. 6 του ν. 3842/2010 και οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης υπήχθησαν στις γενικές διατάξεις λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθ. 31 του ν. 2238/1994 για εισοδήματα που προέκυψαν από 1.1.2010

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 31 παρ. 1 περ. α' υποπερ. αα' του ν. 2238/1994 τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού. Το ίδιο δε ισχύει και στην περίπτωση καταβολής πριμ παραγωγικότητας στο προσωπικό (σχετ. ΠΟΛ 1036/2.3.2006)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 57 παρ. 1 του ν. 2238/1994 στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες παρακρατείται φόρος από εκείνον που απασχολεί έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό. Στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα και σε κάθε άλλου είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, οι οποίες καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα και δε συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές, το ποσοστό παρακράτησης ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%)

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως προκύπτει από τις υπ' αριθ. .../31.12/2010 και .../31.12.2011 προσκομισθείσες αποδείξεις επαγγελματικής δαπάνης της κ., δεν παρακρατήθηκε φόρος είκοσι τοις εκατό (20%) ενώ το ποσό των 5.000€ για έκαστο από τα οικ. έτη 2011 και 2012 δεν έχει δηλωθεί ως εισόδημα από τη σύζυγο του επιχειρηματία. Επιπλέον, από τον έλεγχο των δηλώσεων Φ.Μ.Υ. που υπέβαλλε η ελεγχόμενη επιχείρηση για τα οικ. έτη 2011 και 2012 δεν προκύπτει ότι απασχολήθηκε η σύζυγος του επιχειρηματία κ. ως μισθωτή υπάλληλος

Επειδή το άρθ. 31 παρ. 1 περ. β' του ν. 2238/1994, όπως τέθηκε με την παρ. 5 του άρθ. 11 του ν. 3842/2010 και ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 14 του ίδιου άρθρου και νόμου, για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2010 και μετά, ορίζει ότι το ποσοστό των δαπανών συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας κλπ των Ε.Ι.Χ., που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, που αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ανέρχεται σε εβδομήντα τοις εκατό (70%). Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η σχετική δαπάνη είναι παραγωγική στο σύνολό της είναι νόμω και ουσία αβάσιμος

Επειδή για να εκπέσει μια δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει να είναι βέβαιη, δηλαδή να μην αμφισβητείται η πραγματοποίησή της

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, μολονότι προσκομίστηκαν οι υπ' αριθ. ...,,/31.12.2010 και,,/31.12.2011 αποδείξεις δαπανών, δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα τα σχετικά νομότυπα δικαιολογητικά (αποδείξεις, τιμολόγια κ.λ.π.) προκειμένου να ελεγχθεί η πραγματοποίηση των σχετικών δαπανών

Επειδή για να εκπέσει μια δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει να είναι παραγωγική, δηλαδή να συμβάλλει στην απόκτηση εισοδήματος

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει με σαφήνεια ότι η επαγγελματική έδρα της επιχείρησης είναι διαφορετική από την κατοικία του. Συνεπώς ο ισχυρισμός του ότι οι δαπάνες για την αγορά Η/Υ, τηλεόρασης, DVD, κλιματιστικού κ.λ.π. αφορούν την επαγγελματική του έδρα και είναι παραγωγικές είναι αβάσιμος. Άλλωστε, η αγορά των εν λόγω αγαθών δε συμβαδίζει ούτε με τη φύση των εργασιών της επιχείρησης (πρόκειται για μεταφορική εταιρία στην οποία η έδρα χρησιμοποιείται κατά κανόνα ως χώρος αποθήκευσης των αρχείων) ούτε με τον χειρόγραφο τρόπο τήρησης των βιβλίων και στοιχείων της

Επειδή περαιτέρω για να εκπέσει μια δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει να είναι δεδουλευμένη, δηλαδή να αφορά στα χρονικά όρια της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου με βάση την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως σαφώς προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, το σχετικό τιμολόγιο μισθωμάτων εκδόθηκε στις 8.12.2006, γεγονός που αποδεικνύει ότι η καταβολή πραγματοποιήθηκε εντός της κλεισμένης χρήσης (2006), από την οποία έπρεπε να εκπέσει η εν λόγω δαπάνη και ο αναλογούν σε αυτή Φ.Π.Α., και όχι από τη χρήση 2008 στην οποία βρέθηκε καταχωρημένη στα βιβλία της επιχείρησης

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 30/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό κατά χρήση με βάση την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2006:

Διαφορά φόρου	341,24€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	409,49€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	750,73€

Χρήση 2007:

Διαφορά φόρου	243,75€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	292,50€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	536,25€

Χρήση 2008:

Διαφορά φόρου	292,50€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	351,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	643,50€

Χρήση 2009:

Διαφορά φόρου	195,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	210,60€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	405,60€

Χρήση 2010:

Διαφορά φόρου	22.378,10€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	16.559,79€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	38.937,89€

Χρήση 2011:

Διαφορά φόρου	19.897,23€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.948,62€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.845,85€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
(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).