



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

Καλλιθέα: 29/1/2015

Αριθμός απόφασης: 304

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

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 31/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ:, με έδρα Αθήνα, κατά της υπ' αρ. /06-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών οικονομικού έτους 1998 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από 23/1/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ:, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./06-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου της ΦΑΕ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 35.860,77 €, πλέον 43.032,93 € πρόσθετου φόρου (120%) σύνολο **€ 78.893,70** αναφορικά με τη χρήση 24/12/1986 – 31/12/1987.

Οι παραπάνω διαφορές προέκυψαν κατόπιν διενέργειας τακτικού ελέγχου βάσει των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005 αναφορικά με την διαχ. Περίοδο 24/12/1986 – 31/12/1987, ύστερα από τον προσδιορισμό λογιστικών διαφορών σε πραγματοποιηθείσες δαπάνες της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση / μεταρρύθμιση της παραπάνω πράξης.

Επειδή, επιτρέπεται η λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης από το Δημόσιο σε βάρος της περιουσίας οφειλέτη, που έχει κηρυχθεί σε πτώχευση, είτε πρόκειται για στοιχείο της πτωχευτικής περιουσίας εφόσον η πτώχευση κηρύχθηκε πριν από την ισχύ του νέου Πτωχευτικού Κώδικα. Αντίθετα, η ως άνω δυνατότητα καταργήθηκε με το νόμο 3588/2007 για διαδικασίες, δηλαδή πτωχεύσεις, που κηρύσσονται μετά την έναρξη ισχύος του νόμου, στις 16-9-2007. (Διοικητικό Πρωτοδικείο Μονομελές Πειραιά αρ. απ. 1800/2010).

Επειδή, βάση του άρθρου 30 παρ. 1 & 2 του Ν. 2238/1994: '1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων'.

Επειδή, βάση του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 ' 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'.

Επειδή, βάση του άρθρου 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.): 'Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία'.

Επειδή, βάση του άρθρου 12 παρ. 1 και 11 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.): Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή

υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Στο εκδοθέν σχετικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (αριθ. 358/15-9-1987) αναφέρονται όλα τα σχετικά στοιχεία που προβλέπουν οι παραπάνω διατάξεις, γίνεται σαφής περιγραφή του είδους της παρεχόμενης υπηρεσίας και προκύπτει με σαφήνεια ο υπολογισμός της σχετικής προμήθειας ανά ΜΤ ήτοι «για την μεσολάβηση πωλήσεων 16.500 ΜΤ σίτου σκληρού 16.500 X 265,27 δρχ. 4.376.955» και ως εκ τούτου γίνεται δεκτή η άποψη της προσφεύγουσας και αναγνωρίζεται το παραπάνω ποσό ως παραγωγική δαπάνη.

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, στη σχετική έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται αναλυτικά ποια φορολογικά στοιχεία αφορούν το κονδύλι των 139.383 δραχμές για δαπάνες ταξιδιών εξωτερικού και γίνεται μνεία για «δειγματοληπτικό έλεγχο μεγάλου αριθμού εγγραφών», χωρίς να προκύπτει με σαφήνεια ότι έγινε πλήρης λεπτομερής και ενδελεχής έλεγχος των φορολογικών παραστατικών, γίνεται δεκτή η άποψη της προσφεύγουσας και αναγνωρίζεται το παραπάνω ποσό ως παραγωγική δαπάνη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 περ. σ του Ν. 2238/1994 εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων: « Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης». Στη σχετική έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται αναλυτικά ποια φορολογικά στοιχεία αφορούν τις δαπάνες ταξιδιών εξωτερικού ποσού 1.164.523 δραχμών, που δεν αναγνωρίζονται αλλά αδικαιολόγητα γίνεται μνεία ότι «ο έλεγχος όμως δέχεται ένα ποσοστό της τάξεως του 45% και το αναγνωρίζει σαν εκπεστέα δαπάνη», γίνεται δεκτή η άποψη της προσφεύγουσας και αναγνωρίζεται το παραπάνω ποσό ως παραγωγική δαπάνη.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα βιβλία αναλυτικά καθολικά γενικής λογιστικής προκύπτει αναλυτικά κατά τιμολόγιο η προκύπτουσα συναλλαγματική διαφορά και από τα προσκομισθέντα με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/ 20-01-2015 έγγραφο που κατέθεσε η

προσφεύγουσα υπόμνημα, στοιχεία και συγκεκριμένα τα εντάλματα πληρωμής των συναλλασσομένων τραπεζών των εντολών αγορών συναλλάγματος, των τιμολογίων πώλησης προκύπτει η συναλλαγματική διαφορά ανά τιμολόγιο πώλησης, γίνεται δεκτή η άποψη της προσφεύγουσας και αναγνωρίζεται το ποσό των 16.113.580 δραχμών ως παραγωγική δαπάνη. Κατόπιν των παραπάνω:

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

να γίνει **μ ε ρ ι κ ά δ ε κ τ ή** η παραπάνω προσφυγή μόνο ως προς τις παραπάνω λογιστικές διαφορές με την τροποποίηση της προσβαλλόμενης με υπ' αριθμ./06-10-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της περιόδου 24/12/1986-31/12/1987 ως εξής:

ΠΟΣΑ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΩΝ ΑΡΧΙΚΩΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διαχειριστική περίοδος 24/12/1986-31/12-1987

Λογ/σμός	Περιγραφή	Ποσά ελέγχου	Ποσά που διαγράφονται από τη ΔΕΔ	Υπόλοιπο Λογιστικών Διαφορών
61.02.01	Προμήθειες για πωλήσεις	4.376.955	4.376.955	0
64.01.00	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	139.383	139.383	0
64.01.00	Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού	1.164.523	1.164.523	0
64.02.06	Έξοδα υποδοχής & φιλοξενίας	612.129	0	612.129
64.02.99	Διάφορα έξοδα προβολής & διαφήμισης	2.397.042	0	2.397.042
64.98.99	Διάφορα έξοδα	134.261	0	134.261
81.00.04	Συναλλαγματικές διαφορές	16.113.580	16.113.580	0
	ΣΥΝΟΛΟ	24.937.873	21.794.441	3.143.432

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική Περίοδος 24/12/1986-31/12-1987.

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης δρχ	667.977
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου δρχ	24.937.873
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	25.605.850
Μείον λογιστικές διαφορές που προτείνεται από την παρούσα εισήγηση να διαγραφούν δρχ	21.794.441
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας εισήγησης δρχ	3.811.409

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

Διαχειριστική Περίοδος 24/12/1986-31/12-1987.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά φόρου δρχ	1.540.282
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) δρχ	1.848.339
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ δρχ	3.388.621
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ σε ευρώ	9.944,59 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).