



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

Καλλιθέα, 7-9-2015

Αριθμός απόφασης: 3571

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

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 ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα το Ν. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατά της υπ' αριθμ. .../11-3-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της

Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. .../11-3-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 έως 31/12/2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από 11/3/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την από 7-9-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ..../15-2-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, κύριος φόρος ποσού 2.055,81 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 945,67 €, ήτοι συνόλου 3.001,48 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον βάσει ελέγχου προσδιορισμό των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, στο ποσό των 10.279,04 €, με την προσθήκη λογιστικών διαφορών στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, ως κάτωθι:

α) Η ελεγχόμενη συνεταιριστική οργάνωση εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της, ποσά δαπανών, που αφορούν αμοιβές και έξοδα τρίτων, μεγαλύτερα από αυτά που είχαν εγγραφεί στο τηρούμενο βιβλίο της και εξέπεσε δαπάνες ποσού € 6.197,38 (εμπορίας – μεταποίησης) και €1.201,60 (παροχής υπηρεσιών) ήτοι συνόλου 7.398,98 €, για τις οποίες δεν υπάρχουν εγγραφές στο τηρούμενο βιβλίο.

β) Ο γενόμενος έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της συνεταιριστικής οργάνωσης, δαπάνες συνολικού ποσού 2.880,98 € οι οποίες προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές, και οι οποίες αναλυτικά έχουν ως εξής:

Α/Α 1.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	€
1.1	Α.Λ.Π. Νο 17/8-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	56,91
1.2	Α.Λ.Π. Νο 42/9-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.3	Α.Λ.Π. Νο 29/23-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	56,91
1.4	Α.Λ.Π. Νο 33/26-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	97,56
1.5	Α.Λ.Π. Νο 2/14-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.6	Α.Λ.Π. Νο 33093/24-2-2012 «.....»-ΑΦΜ	65,04
1.7	Α.Λ.Π. Νο 52/13-3-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.8	Α.Λ.Π. Νο 12/28-3-2012 «.....»-ΑΦΜ	97,56

1.9	A.Λ.Π. Νο8/29-3-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.10	A.Λ.Π. Νο29/2-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.11	A.Λ.Π. Νο 63/6-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	89,43
1.12	A.Λ.Π. Νο 45/9-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.13	A.Λ.Π. Νο 41/9-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	73,17
1.14	A.Λ.Π. Νο 137/10-5-2012 «.....»-ΑΦΜ	162,60
1.15	A.Λ.Π. Νο 29/1-8-2012 «.....»-ΑΦΜ	56,91
1.16	A.Λ.Π. Νο 32/3-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	41,46
1.17	A.Λ.Π. Νο 11/3-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	92,68
1.18	A.Λ.Π. Νο 56/3-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	73,17
1.19	A.Λ.Π. Νο 28/13-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	52,85
1.20	A.Λ.Π. Νο 21/21-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.21	A.Λ.Π. Νο 59/21-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	48,78
1.22	A.Λ.Π. Νο 38/1-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	100,81
1.23	A.Λ.Π. Νο 7/19-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	73,17
1.24	A.Λ.Π. Νο 6/20-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	79,67
1.25	A.Λ.Π. Νο 7/18-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	117,88
1.26	A.Λ.Π. Νο 18/21-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	226,02

Σύνολο: **2.231,68 ευρώ.**

Οι ανωτέρω δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον οι εγγραφές στο βιβλίο της συνεταιριστικής οργάνωσης (απλογραφικό) δεν στηρίζονται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ (τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής) και αντί αυτών εκδόθηκαν αποδείξεις λιανικής πώλησης (άρθρο 31 ν. 2238/1994 & άρθρο 12 Π.Δ.186/1992, ΣΤΕ 6004/1996).

Α/Α 2.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	€
1.1	A.Λ.Π. Νο 26/14-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	30,08
2.2	A.Λ.Π. Νο 45/18-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	24,39
2.3	A.Λ.Π. Νο 43/21-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65
2.4	A.Λ.Π. Νο 19/5-10-2012 «.....»-ΑΦΜ	30,08
2.5	A.Λ.Π. Νο 30/7-10-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65
2.6	A.Λ.Π. Νο 8/1-10-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65
2.7	A.Λ.Π. Νο 12/29-10-2012 «.....»-ΑΦΜ	24,39
2.8	A.Λ.Π. Νο 193/23-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65
2.9	A.Λ.Π. Νο 196/23-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	34,15
2.10	A.Λ.Π. Νο 197/23-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65

Σύνολο: **346,34 ευρώ.**

Οι ανωτέρω δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα διότι ο έλεγχος έκρινε ότι δεν είναι παραγωγικές δαπάνες, καθόσον το ανωτέρω χρονικό διάστημα δεν υπήρχαν σε εξέλιξη υλοτομικές εργασίες (άρθρο 31 ν. 2238/94, Σ.Τ.Ε 3727/1990).

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	€
3	Τ.Π.Υ. Νο/14-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	302,04

Η ως άνω δαπάνη δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, διότι ο προσδιορισμός της παρασχεθείσης υπηρεσίας δεν είναι επαρκής ώστε το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης(άρθρο 31 ν. 2238/1994, Σ.τ.Ε. 6004/1996, Σ.τ.Ε.753/2012).

Τις ως άνω λογιστικές διαφορές αμφισβητεί η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε φόρος 2.055,81 €, πλέον προσαύξησης φόρου 945,67 €, γιατί **δήθεν** προέκυψαν λογιστικές διαφορές ποσού 2.886,06 ευρώ, πλέον των δηλωθέντων με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος καθαρών κερδών ποσού 7.398, 98 ευρώ.
2. Οι δαπάνες ποσού € 6.197,38 και ποσού € 1.201,60, αφορούν δαπάνες εμπορίας – μεταποίησης & παροχής υπηρεσιών, αμοιβές και έξοδα τρίτων για την εμπορία και μεταποίηση καθώς και την παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες της συνεταιριστικής οργάνωσης, για τις οποίες υπάρχουν τα νόμιμα παραστατικά.
3. Ειδικά για τη δαπάνη ποσού 302, 04 ευρώ για την οποία εκδόθηκε το υπ’ αριθμ./14-11-2012 Τ.Π.Υ. από την, η αιτία απόρριψης εκ μέρους του ελέγχου είναι ανατιολόγητη, καθόσον δε αναφέρει ποιος ήταν ο προσδιορισμός που αναγράφηκε στο σχετικό παραστατικό και ποιος θα έπρεπε να ήταν.
4. Για τις λοιπές δαπάνες ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό λογιστικών διαφορών, εντελώς αυθαίρετα καθόσον δεν αναγνώρισε αυτές ως πραγματικές δαπάνες, καθόσον δεν υπάρχει σχετική αιτιολογία αλλά χρησιμοποιήθηκε ο πίνακας δαπανών που προσκόμισε η προσφεύγουσα με τα αντίστοιχα παραστατικά.
5. Ο τρόπος ελέγχου δεν αποτελεί ικανό στοιχείο τίτλου καταλογισμού φόρων καθόσον η έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ελέγχεται για ανακρίβεια ισχυρισμών χωρίς πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, με αποτέλεσμα να καθίσταται ακυρωτέα ως νομικά πλημμελής.
6. Ο έλεγχος προέβη σε ανύπαρκτες παραλείψεις που δε συνάδουν με το πνεύμα και το γράμμα του νόμου και για το λόγο αυτό οι φόροι καταλογίστηκαν καταχρηστικά.

Επειδή από τα δεδομένα της υπ’αριθμ./2015 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και του εντύπου Ε3 «Μηχανογραφικό δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών» της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης προκύπτουν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα:

ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (βάσει δήλωσης)

ΕΜΠΟΡΙΚΗ	
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ	
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων	20.965,91
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	20.965,91
ΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	
α. Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού	3.082,93
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	3.082,93
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ –ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΫΛΩΝ	3.082,93
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	17.882,98
Συντ/της μικτού κέρδους	85,30%
ΔΑΠΑΝΕΣ	
α. Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	8.379,76
β. αμοιβές & έξοδα τρίτων	6.197,38
γ. Παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	
ε. Διάφορα έξοδα	3.806,51
ζ. Αποσβέσεις παγίων	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	18.383,65
ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ	-500,67
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	
γ. Παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο	4.065,04
ΣΥΝΟΛΟ	4.065,04
ΔΑΠΑΝΕΣ	
α. Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	1.624,73
β. αμοιβές & έξοδα τρίτων	1.201,60
ε. Διάφορα έξοδα	738,04
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	3.564,37
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ	500,67
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣΗΣ	-500,67
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	500,67
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	0,00
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ	0,00

Επειδή από τα αριθμητικά δεδομένα των τηρούμενων απλογραφικών βιβλίων (β'κατηγορίας), της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, προκύπτουν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα:

ΚΑΤΑΣΤΡΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (βάσει βιβλίων)

ΕΜΠΟΡΙΚΗ	
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ	
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων	20.965,91
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	20.965,91
ΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	
α. Αγορές εμπορευμάτων εσωτερικού	3.082,93
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	3.082,93
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ –ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΎΛΩΝ	3.082,93
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	17.882,98
Συντ/της μικτού κέρδους	85,30%
ΔΑΠΑΝΕΣ	
α. Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	8.379,76
β. αμοιβές & έξοδα τρίτων	
γ. Παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	
ε. Διάφορα έξοδα	3.806,51
ζ. Αποσβέσεις παγίων	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	12.186,27
ΚΑΘΑΡΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΕΡΔΗ	5.696,71
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	
γ. Παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο	4.065,04
ΣΥΝΟΛΟ	4.065,04
ΔΑΠΑΝΕΣ	
α. Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	1.624,73
β. αμοιβές & έξοδα τρίτων	
ε. Διάφορα έξοδα	738,04
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	3.564,37
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ	1.702,27
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΟΙΗΣΗΣΗΣ	5.696,71
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	1.702,27
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	7.398,98
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	7.398,98
ΣΥΝΤ/ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ	29,56%

Επειδή τα δεδομένα του τηρούμενου (απλογραφικού βιβλίου) μεταφέρθηκαν ανακριβώς στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και του εντύπου Ε3 «Μηχανογραφικό δελτίο Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών», ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης συνεταιριστικής οργάνωσης, με βάση της εγγραφές στο τηρούμενο βιβλίο σε συνδυασμό με τα παραστατικά δαπανών που έχουν καταχωρηθεί. Κατά συνέπεια προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών που προαναφέρθηκαν, και αμφισβητεί η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, επί των οποίων αναλυτικά αποφασίζουμε:

Α. Επί ποσού 7.398, 98 €, που αφορά δαπάνες για τις οποίες δεν υπάρχουν εγγραφές στα βιβλία.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«1. 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.....

....

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 14 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«14. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης».

Επειδή ότι η ελεγχόμενη συνεταιριστική οργάνωση εξέπεσε δαπάνες μεγαλύτερες από αυτές που είχαν εγγραφεί στο τηρούμενο (απλογραφικό) βιβλίο, και συγκεκριμένα ποσό 6.197,38€ που αφορά αμοιβές και έξοδα τρίτων για εμπορία – μεταποίηση και ποσό € 1.201,60, που αφορά αμοιβές και έξοδα τρίτων παροχής υπηρεσιών, ορθώς προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη εμπορίας στο ποσό των 7.398,98 €. Περαιτέρω επειδή η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση υπέβαλε την αριθμ./2013 δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, σύμφωνα με την οποία δεν προέκυψαν φορολογητέα κέρδη, ο ισχυρισμός της ότι με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δήλωσε καθαρά κέρδη ποσού 7.398,98 ευρώ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Β. Επί εγγραφής λογιστικών διαφορών συνολικού ποσού 2.286, 06 €

Επί των λογιστικών διαφορών εγγραφής δαπανών, συνολικού ποσού 2.231,68 ευρώ, τα οποία δε στηρίζονται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., καθόσον εκδόθηκαν Α.Λ.Π. αντί Τ.Π.-Δ.Α. και συγκεκριμένα:

Α/Α 1.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	€
1.1	Α.Λ.Π. Νο 17/8-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	56,91
1.2	Α.Λ.Π. Νο 42/9-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.3	Α.Λ.Π. Νο 29/23-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	56,91
1.4	Α.Λ.Π. Νο 33/26-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	97,56
1.5	Α.Λ.Π. Νο 2/14-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.6	Α.Λ.Π. Νο 33093/24-2-2012 «.....»-ΑΦΜ	65,04
1.7	Α.Λ.Π. Νο 52/13-3-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.8	Α.Λ.Π. Νο 12/28-3-2012 «.....»-ΑΦΜ	97,56
1.9	Α.Λ.Π. Νο 8/29-3-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.10	Α.Λ.Π. Νο 29/2-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.11	Α.Λ.Π. Νο 63/6-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	89,43
1.12	Α.Λ.Π. Νο 45/9-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.13	Α.Λ.Π. Νο 41/9-4-2012 «.....»-ΑΦΜ	73,17
1.14	Α.Λ.Π. Νο 137/10-5-2012 «.....»-ΑΦΜ	162,60
1.15	Α.Λ.Π. Νο 29/1-8-2012 «.....»-ΑΦΜ	56,91
1.16	Α.Λ.Π. Νο 32/3-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	41,46
1.17	Α.Λ.Π. Νο 11/3-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	92,68
1.18	Α.Λ.Π. Νο 56/3-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	73,17
1.19	Α.Λ.Π. Νο 28/13-1-2012 «.....»-ΑΦΜ	52,85
1.20	Α.Λ.Π. Νο 21/21-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	81,30
1.21	Α.Λ.Π. Νο 59/21-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	48,78
1.22	Α.Λ.Π. Νο 38/1-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	100,81
1.23	Α.Λ.Π. Νο 7/19-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	73,17
1.24	Α.Λ.Π. Νο 6/20-11-2012 «.....»-ΑΦΜ	79,67
1.25	Α.Λ.Π. Νο 7/18-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	117,88
1.26	Α.Λ.Π. Νο 18/21-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	226,02

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «1. 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 εκ δίδεται τιμολόγιο.»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 των διατάξεων της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1091/14-6-2010:

«2. Για τις μεμονωμένες (παράδοση από αντλία) χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης έως και 300 ευρώ ανά συναλλαγή γίνεται δεκτό να εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Α. Λ.Π. για να διευκολυνθεί και η σύνδεση των αντλιών με φορολογικό μηχανισμό έκδοσης αποδείξεων. Η Α.Λ.Π. αυτή δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, οι δε λήπτες-επιτηδευματίες για τα φορολογικά τους δικαιώματα και υποχρεώσεις κάνουν χρήση των παραπάνω Α.Λ.Τ. οι οποίες επέχουν θέση τιμολογίου.»

Επειδή οι επίμαχες δαπάνες εκδόθηκαν στο σύνολό τους από επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών πρατήριο υγρών καυσίμων και με αιτιολογία «βενζίνη», ό έλεγχος ορθώς δεν αναγνώρισε αυτές ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης – προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης, αφού δεν πληρούνται οι οριζόμενες με την προαναφερθείσα ΠΟΛ προϋποθέσεις (στο πίσω μέρος δεν τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος).

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των ως άνω λογιστικών διαφορών εντελώς αυθαίρετα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Γ. Επί των λογιστικών διαφορών εγγραφής δαπανών, συνολικού ποσού 346,34 ευρώ, οι οποίες αφορούν δαπάνες οι οποίες διενεργήθηκαν σε χρονικό διάστημα που δεν υπήρχαν σε εξέλιξη υλοτομικές εργασίες και συγκεκριμένα :

Α/Α 2.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	€
1.1	Α.Λ.Π. Νο 26/14-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	30,08
2.2	Α.Λ.Π. Νο 45/18-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	24,39
2.3	Α.Λ.Π. Νο 43/21-9-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65
2.4	Α.Λ.Π. Νο 19/5-10-2012 ««.....»-ΑΦΜ	30,08
2.5	Α.Λ.Π. Νο 30/7-10-2012 ««.....»-ΑΦΜ	40,65
2.6	Α.Λ.Π. Νο 8/1-10-2012 ««.....»-ΑΦΜ	40,65
2.7	Α.Λ.Π. Νο 12/29-10-2012 «.....»-ΑΦΜ	24,39
2.8	Α.Λ.Π. Νο 193/23-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65
2.9	Α.Λ.Π. Νο 196/23-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	34,15
2.10	Α.Λ.Π. Νο 197/23-12-2012 «.....»-ΑΦΜ	40,65

Επειδή με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 3727/1990 κρίθηκε ότι η φορολογική αρχή μπορεί αρνηθεί την έκπτωση δαπανών , εφόσον με συγκεκριμένα στοιχεία αποδείξει ότι οι δαπάνες είναι εικονικές ή μη παραγωγικές. Περαιτέρω για το ίδιο θέμα με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1029/17-2-2006 με την οποία καθορίστηκαν οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αναφέρεται η πιο πάνω απόφαση του Σ.τ.Ε. και συγκεκριμένα ότι: «Δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από τη φορολογική αρχή ως εκπεστέα , εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία, από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση, είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης , αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό.»

Επειδή οι ως άνω δαπάνες διενεργήθηκαν από την ελεγχόμενη σε χρονική περίοδο κατά την οποία δεν εκτελούντο υλοτομικές εργασίες, ορθώς ο έλεγχος θεώρησε αυτές ως δαπάνες μη παραγωγικές και συνεπώς μη εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, και άρα ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αυθαίρετα και ανατιπολόγητα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε αυτές ως πραγματικές, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Δ.Επί της λογιστικής διαφοράς ποσού 302,04 € του υπ' αριθμ./14-11-2012 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της «.....»-ΑΦΜ:

Επειδή στις διατάξεις της παρ 11 του άρθρου 12 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ), ορίζεται, ότι: «**11.** 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.. Επί αγοράς ηρηγμένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.»

Επειδή το υπό κρίση Τ.Π.Υ. εκδόθηκε με αιτιολογία – περιγραφή:

« στρογγυλή ξυλεία πεύκη, δαπάνη για λογαριασμό πελάτη/αμοιβή/τιμή μονάδας 113,06 Χ2 και αξία 226,12€» «στύλοι ΔΕΗ ,δαπάνη για λογαριασμό πελάτη/αμοιβή/τιμή μονάδας 19,21 Χ2 και αξία38,42€» «καυσόξυλα κωνοφόρων ,δαπάνη για λογαριασμό πελάτη/αμοιβή/τιμή μονάδας 50 Χ0,75 και αξία 37,50€».

Επειδή, στο υπό κρίση Τ.Π.Υ. δεν αναγράφεται το είδος των υπηρεσιών με τρόπο που να προσδιορίζονται επαρκώς οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται άμεση σχέση και συνάφεια των υπηρεσιών αυτών και της αμοιβής. Επιπροσθέτως, με τις υπ' αριθμ. 2046/94, 1018/96, 2968/88, 715/91 αποφάσεις του, το ΣτΕ έκρινε ότι ειδικά για τους αγοραστές λήπτες των Τ.Π.Υ., στα οποία δεν εξειδικεύονται οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες των υπηρεσιών αυτών .

Επειδή η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση, με την υπό κρίση προσφυγή της, δεν επικαλέστηκε ούτε και προσκόμισε στην Υπηρεσία μας στοιχεία τα οποία να αποδεικνύουν την παραγωγικότητα της ανωτέρω δαπάνης και τη συμβολή της στην προώθηση των σκοπών της, ο ισχυρισμός της ότι αυθαίρετα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε αυτή τη δαπάνη ως πραγματική, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 &2 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι :

«1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.

2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.»

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 109 του ν. 2238/94, η οποία τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 9 του άρθρου 14 του ν. 3943/2011 και έχει εφαρμογή για κέρδη που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2011 και μετά, ορίζεται ότι :

*«1. Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101, ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή **είκοσι τοις εκατό** στο συνολικό φορολογητέο εισόδημά τους.».*

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015, έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	0
Φορολογητέα κέρδη βάσει ελέγχου-απόφασης	7.398,98
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου-απόφασης	2.880,06
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου-απόφασης	10.279,04

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Οικονομικό έτος 2013 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά φόρου	2.055,81€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (46%)	945,67 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.001,48 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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).