



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 10/4/2023

Αριθμός απόφασης: 938

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

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,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, με έδρα κατά 1) της με αριθμόΟριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, και 2) της με αριθμόΟριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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:

1. Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 19.364,49 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., ύψους 9.684,75 €, ήτοι συνολικό ποσό 29.054,24 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας επιχείρησης στο ποσό των 118.247,67 €, έναντι του δηλωθέντος 51.456,32 €, καθώς τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ποσό των 202.488,38 €, έναντι του δηλωθέντος 184.140,81 €, και οι δαπάνες της χρήσης στο ποσό των 84.240,81 €, έναντι του δηλωθέντος 132.684,49 €, μετά την αφαίρεση λογιστικών διαφορών, ύψους 48.443,78 €.

2. Με την με αριθμόΟριστική πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 8.651,39 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 4.325,70 €, ήτοι συνολικό ποσό 12.977,09 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος αφενός προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας επιχείρησης στο ποσό των 202.248,52 €, έναντι του δηλωθέντος 184.059,58 €, και αφετέρου δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον Φ.Π.Α. των δηλωθεισών εισροών, ύψους 4.977,83 €.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Α. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος, παράνομη, ανατιολόγητη και εσφαλμένη η μη αναγνώριση προς έκπτωση των καθ' όλα νομίμων δαπανών, που στηρίζονται σε νόμιμα παραστατικά, του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 2016 και συγκεκριμένα:

1. Οι ως άνω δαπάνες και αποσβέσεις των αυτοκινήτων αφορούν όλα τα αυτοκίνητα της εταιρείας και όχι μόνο ένα αυτοκίνητο, όπως αναφέρει ο έλεγχος χωρίς να προσδιορίζει τον αριθμό κυκλοφορίας αυτού. Στην κατάσταση εξόδων της έκθεσης ελέγχου στις σελ. 33 -34 αναφέρονται οι αριθμοί κυκλοφορίας, οι οποίοι αφορούν αυτοκίνητα ιδιοκτησίας της επιχείρησης. Η Φορολογική Αρχή, φέρουσα στο ακέραιο το σχετικό βάρος αποδείξεως, ουδόλως απέδειξε με στοιχεία ποιο αυτοκίνητο και από ποιόν εταίρο χρησιμοποιήθηκε για τις οικογενειακές-προσωπικές ανάγκες του. Όλες οι εν λόγω δαπάνες καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά, τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία της εταιρείας μας και δεν έχουν αμφισβητηθεί από τον έλεγχο ως προς την πραγματοποίησή τους. Όλα τα προαναφερόμενα ιδιόκτητα

αυτοκίνητα της εταιρείας χρησιμοποιήθηκαν για τις επαγγελματικές ανάγκες, όπως για επισκέψεις σε όλες τις πόλεις της Ελλάδος προς προσέλκυση πελατών ή σε υφιστάμενους πελάτες, καθώς και μετακινήσεις για τις λοιπές επαγγελματικές ανάγκες. Οι εν λόγω δαπάνες εκπίπτουν σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν. 4172/2013 και δεν περιλαμβάνονται σε αυτές που περιοριστικά αναφέρονται στο άρθρο 23 του ν. 4172/2013 ως μη εκπιπόμενες.

2. Ως προς τις δαπάνες άνω των 500,00 €:

α) Το Τ.Π.Υ Νοκαθαρής αξίας 1.300,00 € που εκδόθηκε από τονεξοφλήθηκε μέσω τραπεζής και έχει υποβάλλει αίτημα στην τράπεζα για την χορήγηση του σχετικού αποδεικτικού, το οποίο θα προσκομίσει αμέσως μόλις το παραλάβω.

β) Το Τ.Π.Υ Νοκαθαρής αξίας 1.000,00 €, Νοκαθαρής αξίας 1.000,00 €, Νοκαθαρής αξίας 1.500,00 € και Νοκαθαρής αξίας 1.500,00 €, που εκδόθηκαν δεν έχουν ακόμη εξοφληθεί από την εταιρεία, λόγω ασυνέπειας του εκδότη ως προς τις συμβατικές του υποχρεώσεις.

γ) Το Τ.Π.Υ Νοκαθαρής αξίας 4.000,00 € (Σχετ. 11), που εκδόθηκε από τονεξοφλήθηκε μέσω τραπεζής (.....).

3. Ως προς τις δαπάνες διαμονής συνολικού ποσού 1.161,61 € (ως πίνακας σελ. 34 της έκθεσης ελέγχου):

α) Τα υπ' αριθ. .. και ποσά 545,86 και 141,00 € αντίστοιχα, του πίνακα της σελ. 34 της έκθεσης ελέγχου, αφορούν δαπάνες που έγιναν στα πλαίσια των επαγγελματικών δραστηριοτήτων της εταιρείας, από τους εταίρους αυτής, και συγκεκριμένα για την προσέλκυση πελατών στην Επισημαίνεται, δε, ότι η εταιρεία μας ξεκίνησε το 2009 με πελάτες μόνο από την και με τις συνεχείς προσπάθειες των εταίρων της σήμερα έχει πελάτες σε όλη την Ελλάδα.

β) Οι υπόλοιπες δαπάνες του ως άνω πίνακα συνολικού ποσού 474,95 € αφορούν έξοδα του συνεργάτη- πωλητή της εταιρείας μας, στα πλαίσια της από 15/1/2016 σύμβασης. Στη σύμβαση αυτή, την οποία αναφέρει και ο έλεγχος, προβλέπεται ο τρόπος υπολογισμού της αμοιβής του πωλητή και προβλέπεται επίσης ότι η εταιρεία μας βαρύνεται με τα έξοδα διατροφής, διαμονής, μετακίνησης κλπ του αυτού. Οι εν λόγω δαπάνες που έγιναν σε ταξίδια του πωλητή στη Σάμο, περιοχή δραστηριότητας αυτού που προβλέπεται και από την σύμβαση και καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά στοιχεία (Τ.Π.Υ) που εκδόθηκαν προς την εταιρεία και δεν υπήρχε υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου από τον πωλητή διότι δεν αφορούν αμοιβή αυτού.

4. Δαπάνες επιβράβευσης πελατών συνολικού ποσού 28.800,00 €:

Η εταιρεία έχει σαν αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ηλεκτρονικής πλατφόρμας παραγγελιών φαγητού, με το λεκτικόκαι στην Αγγλικά, με δικό της λογισμικό πρόγραμμα online delivery παραγγελιών. Πελάτες της εταιρείας είναι καταστήματα εστίασης στη και σε πολλές άλλες πόλεις της Ελλάδος. Μέσω της πλατφόρμας αυτής οι χρήστες αυτής έκαναν τις παραγγελίες φαγητού από τα καταστήματα των πελατών της. Προς αντιμετώπιση του

ανταγωνισμού, την προσέγγιση νέων χρηστών ή την διατήρηση των ήδη υπαρχόντων και με σκοπό την αύξηση των εσόδων της η εταιρεία διενεργούσε μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας μηνιαίους διαγωνισμούς με έπαθλο μικρά χρηματικά ποσά (50 έως 250 €) σε κάθε έναν από τους χρήστες που έκαναν συχνότερα χρήση της πλατφόρμας για παραγγελίες φαγητού. Για τα καταβληθέντα ποσά στους νικητές των διαγωνισμών, που κατά κύριο λόγο ήταν φοιτητές, εξέδιδε αποδείξεις δαπάνης, στις οποίες μεταξύ άλλων αναγράφεται η ημερομηνία καταβολής, το ποσό καταβολής, το ονοματεπώνυμο του νικητή και την πόλη κατοικίας αυτού. Επίσης, στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται και η αιτία πληρωμής «για συμμετοχή σε διαγωνισμό επιβράβευσης πελατών που πραγματοποίησε η εταιρεία μας».

Β. Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. παράνομη, αναιτιολόγητη και εσφαλμένη η προσθήκη ποσού 18.117,94 € στις φορολογητέες εκροές της φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2016 και ο καταλογισμός του αναλογούντος επ' αυτών ΦΠΑ εκροών ποσού 3.298,09 €, με το αιτιολογικό ότι οι εκροές αυτές αφορούν έσοδα από παροχή υπηρεσιών το Δεκεμβρίου 2016 που τιμολογήθηκαν τον Ιανουάριο του 2017 καθώς η επιχείρηση είχε καταβάλει το ποσό αυτό με την υποβληθείσα περιοδική δήλωση του α' τριμήνου του 2017.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. ...

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους

συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. ...

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή στο άρθρο 23 του ανωτέρω νομοθετήματος ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ...

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ...

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και ...»

Επειδή, όπως διευκρινίστηκε στην ΠΟΛ. 1113/2015:

«ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

Διευκρινίζεται ότι όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το άρθρο 13 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ.1219/6.10.2014 εγκύκλιός μας) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22. Λοιπές δαπάνες που δεν εμπίπτουν στην έννοια των παροχών σε είδος (π.χ. διατακτικές μέχρι 6 ευρώ, παροχές μέχρι 300 ευρώ, χρήση κινητών τηλεφώνων σύμφωνα με την ΠΟΛ.1219/6.10.2014, παραχώρηση εταιρικών οχημάτων για το 70% του κόστους των αναφερομένων στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 δαπανών, καύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22.

Τα ίδια ισχύουν και για τα ποσά των περ. α' και β' της παρ.1 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013, αναφορικά με την κάλυψη δαπανών (διαμονής, σίτισης και κίνησης) από την επιχείρηση που καταβάλλουν οι εργαζόμενοι κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους, τα οποία επίσης εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση αγόρασε το υπ' αριθμ. κυκλοφορίας όχημα την 11/05/2016 και το υπ' αριθμ. κυκλοφορίας όχημα την 16/12/2016.

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η προσφεύγουσα επιχείρηση καταχώρησε στο βιβλίο εσόδων- εξόδων της υπό κρίση περιόδου, αποσβέσεις οχημάτων, τέλος ταξινόμησης, πάγιο αυτοκινήτου, δαπάνες αγοράς καυσίμου (βενζίνης και πετρελαίου κίνησης) καθώς και δαπάνες επισκευής (ανταλλακτικών) οχήματος, δαπάνη τελών κυκλοφορίας και δαπάνη βιολογικού καθαρισμού οχήματος.

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι τα ανωτέρω έξοδα δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες δαπάνες διότι δεν συνάδουν με τις επαγγελματικές δραστηριότητες της επιχείρησης, καθόσον τα επίμαχα ΙΧ χρησιμοποιούνται για τις οικογενειακές- προσωπικές ανάγκες των εταίρων και όχι για την διεκπεραίωση επαγγελματικών υποχρεώσεων της εταιρείας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ως προς τις δαπάνες καυσίμων, καθαρού ποσού 1.001,92 €, από τα τριάντα έξι (36) παραστατικά, τα τριάντα (30) είναι απλές Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης και μόνο τα έξι (6) Τιμολόγια στα οποία αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος, ενώ εννέα (9) παραστατικά, συνολικής καθαρής αξίας 231,60 €, φέρουν ημερομηνία προγενέστερη της 11/05/2016, όταν η προσφεύγουσα δεν διέθετε κανένα όχημα. Επιπλέον, το σύνολο των παραστατικών έχει εκδοθεί στη και όχι σε άλλες πόλεις της Ελλάδος προς προσέλκυση πελατών, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, ενώ δεν έχει προσκομισθεί στον έλεγχο κανένα άλλο στοιχείο για τη μεταφορά των οχημάτων από τη νήσο σε άλλο μέρος της Ελλάδος. Συνεπώς δεν αποδεικνύεται ότι τα οχήματα χρησιμοποιούνται για τις επαγγελματικές ανάγκες της επιχείρησης.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου αλλά και από αυτά που αντλήθηκαν από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS, και καθώς ο ένας εκ των δύο εταίρους και η σύζυγος αυτού δεν διαθέτουν οχήματα για τις προσωπικές ανάγκες μετακίνησής τους, προκύπτει ότι τα ανωτέρω οχήματα έχουν παραχωρηθεί στους εταίρους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. (παροχή σε είδος), χωρίς αυτό να έχει δηλωθεί.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να αναγνωριστούν οι ανωτέρω δαπάνες που συμπεριέλαβε ο έλεγχος στις λογιστικές διαφορές, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει με την υπό κρίση ενδικοφανή πρόσθετα στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν για να εξυπηρετήσουν παραγωγικό σκοπό της.

Επειδή, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες, συνολικού καθαρού ποσού 11.075,86 €, καθόσον τα επίμαχα επτά (7) παραστατικά, αξίας έκαστο άνω των 500,00 €, δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσω πληρωμής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα ανωτέρω άρθρα του Κ.Φ.Ε..

Επειδή, ως προς το υπ' αριθμ.Τιμολόγιο εκδόσεως, συνολικής αξίας 4.680,00 €, ο προσφεύγων προσκομίζει την από βεβαίωση από τηνπερί διενέργειας εμβάσματος, ποσού 4.700,00 €, από την προσφεύγουσα επιχείρηση προς τον ανωτέρω εταίρο την 31/12/2017. Όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες ΜΥΦ ο εν λόγω εταίρος έχει εκδώσει προς την επιχείρηση άλλα δύο (2) Τιμολόγια το έτος 2017, συνολικής καθαρής αξίας 11.000,00 €, ενώ για το έτος 2016 και 2017 έχει λάβει μερίδιο από τα κέρδη της, και συνεπώς δεν αποδεικνύεται ότι το εν λόγω έμβασμα αφορά την εξόφληση του επίμαχου τιμολογίου.

Επειδή για τα λοιπά παραστατικά δεν προσκομίσθηκαν επιπλέον στοιχεία εξόφλησης, ενώ για τα τιμολόγια εκδόσεως η ίδια η προσφεύγουσα αποδέχεται ότι δεν έχουν εξοφληθεί.

Επειδή, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες διαμονής, συνολικού καθαρού ποσού 1.161,61 €, διότι δεν προσκομίστηκε κανένα συμπληρωματικό-διευκρινιστικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η συνάφεια τους με την επαγγελματική δραστηριότητα της επιχείρησης. Δύο από τα παραστατικά αφορούν στη διαμονή των μελών με τις συζύγους τους στη στα μέσα Αυγούστου και Σεπτεμβρίου αντίστοιχα και τα υπόλοιπα διαμονή του πωλητή, βάσει της μεταξύ τους σύμβασης, η οποία υπογράφηκε στις 15/01/2016, και στην οποία αναφέρεται μεταξύ άλλων θα καταβάλλεται, επιπλέον της οριζόμενης προμήθειας επί των πωλήσεων, μέρος των προσωπικών εξόδων, όπως έξοδα διατροφής, διαμονής, μετακίνησης κ.α.

Επειδή δεν προσκομίσθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή πρόσθετα στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι ανωτέρω δαπάνες διαμονής πραγματοποιήθηκαν για να εξυπηρετήσουν παραγωγικό σκοπό της προσφεύγουσας επιχείρησης, όπως π.χ. οι επιχειρήσεις με τις οποίες ήρθαν σε επαφή, οι συμφωνίες που προέκυψαν από αυτά τα ταξίδια κ.λπ..

Επειδή, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τις αποδείξεις δαπανών, συνολικής αξίας 28.800,00 €, στις οποίες δεν αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του αντισυμβαλλομένου.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες αποδείξεις αφορούν χρηματικά έπαθλα διαγωνισμού επιβράβευσης, τα οποία δόθηκαν στους νικητές σε μετρητά. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει φωτογραφίες των νικητών και εκτυπώσεις ανακοίνωσης του διαγωνισμού.

Επειδή ως προς τα νέα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή (φωτογραφίες νικητών και ανακοίνωση διαγωνισμού), πρόκειται για απλές εκτυπώσεις, χωρίς να προκύπτει η δημοσίευσή τους σε οποιοδήποτε μέσο, ενώ δεν προσκομίσθηκαν πρόσθετα στοιχεία, όπως π.χ. στοιχεία επικοινωνίας με τους νικητές όπου να τους ανακοινώνεται το χρηματικό έπαθλο, έτσι ώστε να τεκμηριώνεται η διακίνηση των μετρητών, συνολικής αξίας 28.800,00 €, εντός της χρήσης 2016, όπως απαιτείται από το άρθρο 5 των Ε.Λ.Π..

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 «χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ):

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση. ...»

Επειδή, όπως διευκρινίστηκε στην ΠΟΛ. 1003/2014:

«Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου (για χονδρικές πωλήσεις)

Παράγραφος 1

11.1.1 Με την παράγραφο αυτή εισάγεται η έννοια της γένεσης της υποχρέωσης έκδοσης του τιμολογίου. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή η παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών. Σημειώνεται ότι ο χρόνος γένεσης της υποχρέωσης έκδοσης τιμολογίου διαφοροποιείται από την προθεσμία έκδοσης του εν λόγω τιμολογίου, η οποία καθορίζεται στην παράγραφο 2, αναλυτικά για κάθε περίπτωση πώλησης. Σημειώνεται ότι ο καθοριζόμενος, για κάθε μία περίπτωση, χρόνος έκδοσης του τιμολογίου από το νόμο δεν είναι δυνατόν να παραταθεί από συμφωνία, έγγραφη ή προφορική, των εμπλεκόμενων μερών.

11.1.2 Διευκρινίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου αποσυνδέεται από την εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου σχετικά με την αναγνώριση των πωλήσεων. Δηλαδή, η υποχρέωση αναγνώρισης των εσόδων είναι θέμα πραγματικών περιστατικών σύμφωνα με τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης (π.χ. παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσίας) και δεν προϋποθέτει την έκδοση

τιμολογίου η οποία μπορεί και να γίνεται σε μεταγενέστερο χρόνο. Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των λογιστικών βιβλίων (απλογραφικό ή διπλογραφικό λογιστικό σύστημα).

11.1.3 Είναι σαφές από το νόμο, σύμφωνα και με την Οδηγία 2006/112/ΕΕ, ότι το τιμολόγιο φέρει την ημερομηνία στην οποία εκδόθηκε.

Παράγραφος 2

11.2.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζονται οι προθεσμίες έκδοσης τιμολογίου για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών [περιπτώσεις (α) έως (ε)].

Η γενική αρχή είναι ότι τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

11.2.2 Για παράδειγμα, για μια πώληση/παράδοση αγαθών στις 4 Νοεμβρίου 20Χ1 και μία παροχή υπηρεσίας στις 28 Νοεμβρίου 20Χ1 τα αντίστοιχα τιμολόγια πρέπει να εκδοθούν μέχρι και την 15 Δεκεμβρίου 20Χ1, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 12 Δεκεμβρίου ή 15 Δεκεμβρίου 20Χ1. Ομοίως, για παροχή υπηρεσίας στις 3 Δεκεμβρίου 20Χ1 και μια πώληση/παράδοση αγαθών στις 23 Δεκεμβρίου 20Χ1 τα αντίστοιχα τιμολόγια πρέπει να εκδοθούν μέχρι και την 15 Ιανουαρίου 20Χ2, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 5 Ιανουαρίου ή 15 Ιανουαρίου 20Χ2).

Η ίδια γενική αρχή ακολουθείται και για το συγκεντρωτικό τιμολόγιο (περίπτωση δ). Υπενθυμίζεται (βλέπε 11.1.2) ότι βάσει της αρχής του δεδουλευμένου το έσοδο της παροχής υπηρεσίας και της πώλησης/παράδοσης αγαθών του Δεκεμβρίου θα αναγνωριστεί υποχρεωτικά στην περίοδο 20Χ1 (Δεκέμβριος), έστω και εάν το τιμολόγιο εκδοθεί τον Ιανουάριο του 20Χ2 (αποσύνδεση τιμολόγησης από την αναγνώριση του εσόδου).»

Επειδή στο άρθρο 16 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000):

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, ...»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου Φ.Π.Α., η προσφεύγουσα επιχείρηση τιμολόγησε τα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών του Δεκεμβρίου του

2016, συνολικής καθαρής αξίας 18.117,94 € με Φ.Π.Α. 3.298,09 €, εντός του Ιανουαρίου του 2017. Ο έλεγχος προσέθεσε τα εν λόγω ποσά στις φορολογητέες εκροές και τον φόρο εκροών της χρήσης 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω παρατεθείσες διατάξεις, παραδεκτά η προσφεύγουσα επιχείρηση εξέδωσε τα επίμαχα τιμολόγια καθιστώντας το φόρο απαιτητό κατά το χρόνο έκδοσης τους και ο σχετικός ισχυρισμός της πρέπει να γίνει δεκτός.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η νέα εκκαθάριση του Φ.Π.Α. έχει ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	Δ.Ε.Δ. (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Αξία φορολογητέων εκροών	184.059,58	202.248,52	184.130,58	71,00
Αξία φορολογητέων εισροών	77.681,56	56.743,22	56.743,22	20.938,34
Φόρος εκροών	33.115,61	37.022,17	33.742,08	626,47
Φόρος εισροών	33.115,61	28.370,78	28.370,78	4.744,83
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		8.651,39	5.371,30	5.371,30
Πρόστιμο άρ. 58 ^Α Κ.Φ.Δ.		4.325,70	2.685,65	2.685,65
Σύνολο φόρου για καταβολή		12.977,09	8.056,95	8.056,95

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, και συγκεκριμένα α) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και β) την αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος 2016:

Α. Φόρος Εισοδήματος:

Χρεωστικό ποσό	19.369,49
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	9.684,75
Σύνολο	29.054,24

(υπ' αριθμ.Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Β. Φ.Π.Α.:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ.
Χρεωστικό υπόλοιπο	8.651,39	5.371,30
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	4.325,70	2.685,65
Σύνολο	12.977,09	8.056,95

(υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α.)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.