



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 26/5/2023

Αριθμός απόφασης: 476

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 κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με έδρα στην, κατά 1) της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, 2) της με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, 3) της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και 4) της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου,

φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016, δεν προέκυψε διαφορά φόρου, καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίσθηκε η ζημία χρήσης στο ποσό των 146.038,49 €, έναντι του δηλωθέντος 284.128,93 €.
2. Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2017, δεν προέκυψε διαφορά φόρου, καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίσθηκε η ζημία χρήσης στο ποσό των 38.354,35 €, έναντι του δηλωθέντος 325.889,53 €.
3. Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 3.670,97 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ., ύψους 1.835,49 €, ήτοι συνολικό ποσό 5.506,46 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 287.124,03 €, αντί του δηλωθέντος 287.124,03 €.
4. Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 11.188,35 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ., ύψους 5.594,18 €, ήτοι συνολικό ποσό 16.782,53 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 323.903,24 €, αντί του δηλωθέντος 271.903,24 €.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ως νομικά και ουσιαστικά αβάσιμες, αόριστες, αναπόδεικτες, αναπιολόγητες νομικά πλημμελείς και καταχρηστικές προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος:

A. Για το έτος 2016:

α. Ως προς τη λογιστική διαφορά ποσού 6.767,52 € στον λογαριασμό- έξοδα ελλειμνισμού, το ποσό αυτό δεν έχει εξοφληθεί μέχρι σήμερα καθόσον το ποσό τελεί σε επιδικία.

β. Ως προς τη λογιστική διαφορά ποσού 17.541,02 € στον λογαριασμό 60- αμοιβές και έξοδα προσωπικού που αφορά μη καταβληθείσες εργοδοτικές και ασφαλιστικές εισφορές, την 31/12/2016 προέβη στην αναμόρφωση του συνολικού ποσού των 28.609,89 € που αφορούσε στις ανεξόφλητες εν γένει ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένων προς της υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

γ. Ως προς τη λογιστική διαφορά ποσού 13.798,51 € στον λογαριασμό 61- αμοιβές και έξοδα τρίτων, α) ποσό 7.914,66 € αφορά ασφαλιστικές εισφορές των εταίρων, πλην όμως ενόψει του πλημμελούς τρόπου διεξαγωγής του ελέγχου θα πρέπει να διενεργηθεί επανέλεγχος για το ακριβές ύψος του ποσού, και β) ποσό 5.883,85 € αφορά στο ετήσιο κόστος έκδοσης πιστοποιητικών πλωτών μηχανημάτων που παρέχουν το δικαίωμα απόπλου από τα λιμάνια.

δ. Ως προς τις λοιπές λογιστικές διαφορές των λογαριασμών 63, 81 και 82 συνολικού ποσού 8.464,37, ναι με πρόκειται για μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες πλην όμως ενόψει του πλημμελούς τρόπου διεξαγωγής του ελέγχου θα πρέπει να διενεργηθεί επανέλεγχος για το ακριβές ύψος του ποσού.

ε. Αορίστως υπολογίζεται λογιστική διαφορά 93.773,22 € με την αιτιολογία ότι δεν φαίνεται να μεταφέρονται ορθώς τα δεδομένα των αποτελεσματικών λογαριασμών του ισοζυγίου στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Από τον πίνακα που περιλαμβάνεται στις σελίδες 48- 50 της έκθεσης ελέγχου ο έλεγχος φαίνεται πως έλαβε υπόψη το ποσό των 44.051,00 € δύο φορές καθώς αφενός το προσθέτει στα έσοδα και αφετέρου το αφαιρεί από τα έξοδα.

B. Για το έτος 2017:

α. Ως προς το σύνολο των φερόμενων ως μη εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών ποσού 32.323,24 €, ναι με πρόκειται για μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες πλην όμως ενόψει του πλημμελούς τρόπου διεξαγωγής του ελέγχου θα πρέπει να διενεργηθεί επανέλεγχος για το ακριβές ύψος του ποσού.

β. Ως προς τα μη δηλωθέντα έσοδα ποσού 52.000,00 €, η αντισυμβαλλόμενη περιήλθε σε αδυναμία πληρωμής κι εξόφλησης με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα να αναστείλει τις εργασίες της και να εκδώσει το υπ' αριθμ. πιστωτικό τιμολόγιο ευελπιστώντας ότι

στο μέλλον θα προχωρούσε η διαδικασία χρηματοδότησης από την Περιφέρεια Ιονίου, ενώ το έργο δεν έχει ολοκληρωθεί.

γ. Ως προς τα μη δηλωθέντα έσοδα ποσού 65.121,24 €, αφορούν τόκους υπερημερίας τα οποία δεν περιλαμβάνονται στις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, όπως διατείνεται ο έλεγχος.

2. Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α.:

A. Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016- 31/12/2016 αναιτιολόγητα ο έλεγχος πρόσθεσε στις φορολογητέες εκροές της δήλωσης ποσό 3.629,03 € ως μη δηλωθέντα έσοδα.

B. Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017- 31/12/2017 αναιτιολόγητα ο έλεγχος πρόσθεσε στις φορολογητέες εκροές της δήλωσης ποσό 52.000,00 € ως μη δηλωθέντα έσοδα που αφορά στη μη αναγνώριση του πιστωτικού τιμολογίου υπ' αριθμ. προς την

Επειδή στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται ότι: «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 συνήθειες 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 περ β και γ του ν 4172/2013: «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 πληρωμή,. γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, ...»

Επειδή με την ΠΟΛ.1113/2015, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013, διευκρινίστηκαν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ...

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το

οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.).

Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

Άρθρο 23

Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ...

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν: ...

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ.1079/2015 εγκυκλίου μας.

γ) Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν. ...».

Επειδή στην ΠΟΛ.1216/2014, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις της περίπτωση β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπíπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις

του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι. ...

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών.

Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 2 του ν. 2859/2000: «Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα επιχείρηση με αντικείμενο, διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2016 και 2017 δυνάμει της εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή από τον εν λόγω έλεγχο, μετά και την αξιολόγηση των αιτιάσεων που η προσφεύγουσα επιχείρηση προέβαλε με το υπ' αριθμ. Υπόμνημα επί του υπ' αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων, προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΟΡ.ΕΤΟΥΣ 2016	
Αγορές εμπορευμάτων	0
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	17.541,02
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	7.914,66
Παροχές τρίτων	0
Φόροι - τέλη	1.000,00
Διάφορα έξοδα	6.767,52
Τόκοι και συναφή έξοδα	0
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	0
Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	0
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	7.464,89
Διαφορές δήλωσης -βιβλίων	93.773,22
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	134.416,41
Πλέον μη δηλωθέντα έσοδα	3.629,03
ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (2016)	138.090,44

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΟΡ.ΕΤΟΥΣ 2017	
Αγορές εμπορευμάτων	0,00
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	29.958,27
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	0
Παροχές τρίτων	0
Φόροι - τέλη	0
Διάφορα έξοδα	0
Τόκοι και συναφή έξοδα	0
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	0
Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	0
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	2.365,00
Διαφορές δήλωσης -βιβλίων	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	32.323,24
Πλέον μη δηλωθέντα έσοδα	117.121,24
ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (2017)	149.444,48

Επειδή στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι ο λογαριασμός 60 έχει μειωθεί στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης κατά 11.247,69 €, ποσό το οποίο συμπεριελήφθη στη φορολογική αναμόρφωση του έτους 2016, ενώ το σύνολο των μη καταβληθεισών ασφαλιστικών και εργοδοτικών εισφορών ανέρχεται σε 28.609,89 €. Συνεπώς, ορθώς ο έλεγχος προσέθεσε στις λογιστικές διαφορές μόνο το ποσό των 17.541,02 € το οποίο δεν έχει αναμορφωθεί στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σελίδα 60 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ως προς το ποσό των 5.833,85 € το οποίο αφορά στην έκδοση πιστοποιητικών (αδειών κυκλοφορίας) πλωτών μηχανημάτων, αυτό έγινε δεκτό από τον έλεγχο και αφαιρέθηκε από τις λογιστικές διαφορές κατόπιν προσκόμισης των τραπεζικών παραστατικών εξόφλησης.

Επειδή οι διαφορές ποσού 93.773,22 € προκύπτουν από τη σύγκριση των δεδομένων του τελευταίου προ κλεισίματος ισολογισμού με τα δεδομένα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, και απεικονίζουν τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων, όπως αυτοί τηρήθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τις σελίδες 50-53 της οικείας έκθεσης ελέγχου, η εν λόγω διαφορά προέκυψε από τον λ/σμό 64 διάφορα έξοδα.

Επειδή ως προς το ποσό των 44.051,00 € που αφορά σε ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων, σύμφωνα με το ΕΓΛΣ στην περίπτωση καταστροφής αποθεμάτων οι λογιστικές εγγραφές που γίνονται είναι χρέωση του λογαριασμού 81.00 και πίστωση με το ίδιο ποσό του λογαριασμού 78.00. Σύμφωνα με τον πίνακα προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της επιχείρησης φορολογικού έτους 2016 το ποσό των 44.051,00 € ορθώς βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία της επιχείρησης στο λογαριασμό ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων και στον λογαριασμό έκτακτες ζημιές, ενώ από τον έλεγχο δεν προέκυψαν διαφορές ως προς αυτό.

Επειδή ως προς το Τιμολόγιο υπ' αριθμ., καθαρής αξίας 52.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 12.480,00 €, όπως προκύπτει από τον φάκελο της υπόθεσης, αυτό εκδόθηκε στα πλαίσια του από ιδιωτικού συμφωνητικού υπεργολαβίας με την εταιρία για το έργο στο οποίο ορίζεται ότι ο χρόνος έναρξης των εργασιών είναι ο χρόνος υπογραφής του συμφωνητικού και ο χρόνος εκτέλεσης ορίσθηκε στις τριάντα (30) ημερολογιακές ημέρες, με ημερομηνία περαίωσης όχι πέραν της Συνεπώς, το επίμαχο τιμολόγιο εκδόθηκε σε ημερομηνία πλησίον της συμφωνηθείσας ημερομηνίας περάτωσης του έργου και το επικαλούμενο πιστωτικό τιμολόγιο υπ' αριθμ. εκδόθηκε μετά την πάροδο μηνός, ενώ δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την ακύρωση του συμφωνητικού και τον λόγο αυτής.

Επειδή το ποσό των 65.121,24 € που αφορά σε τόκους υπερημερίας προστέθηκε στα έσοδα της προσφεύγουσας επιχείρησης για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στις σελίδες 49 και 50 της οικείας έκθεσης ελέγχου εισοδήματος και δεν περιελήφθη στις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Επειδή ως προς τη λογιστική διαφορά ποσού 6.767,52 € στον λογαριασμό έξοδα ελλειμνισμού, για την οποία η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έχει εξοφληθεί μέχρι σήμερα καθόσον το ποσό τελεί σε επιδικία και προσκομίζει το από έγγραφο προτάσεων ενώπιον του Ειρηνοδικείου Πειραιά, σύμφωνα και με τις οδηγίες της ανωτέρω ΠΟΛ. 1216/2014 η δαπάνη αυτή θα κριθεί ως προς την εκπαισιμότητά της στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτής, έτος κατά το οποίο θα πρέπει να λάβει χώρα η αναμόρφωση αυτής κατά την τυχόν προκύψασα διαφορά, συνεπώς θα πρέπει να αφαιρεθεί από τις υπολογισθείσες λογιστικές διαφορές του ελέγχου.

Επειδή, κατόπι των ανωτέρω, οι συνολικές διαφορές για το έτος 2016 βάσει της παρούσας απόφασης διαμορφώνονται στο ποσό των 131.322,82 € (=138.090.44 €- 6.767.52 €) και οι ζημία χρήσης στο ποσό των 152.806,11 €.

Επειδή ως προς τις λοιπές λογιστικές διαφορές, των οποίων το ύψος αμφισβητεί η προσφεύγουσα με την παρούσα αόριστα και χωρίς στοιχεία, αυτό έχει προκύψει από τα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία που τήρησε η ίδια και ο τρόπος υπολογισμού τους αναφέρεται αναλυτικά στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησηςκαι συγκεκριμένα: α) τη μερική αποδοχή ως προς την υπ' αριθμ. οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορ. έτους 2016, και την τροποποίηση αυτής σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και β) την απόρριψη ως προς τις με αριθμό Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και την επικύρωση αυτών.

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

1. Φόρος Εισοδήματος:

A) Φορολογικό έτος 2016:

Ζημία βάσει ελέγχου: 146.038,49 €

Ζημία βάσει Δ.Ε.Δ.: 152.806,11 €

(ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

B) Φορολογικό έτος 2017:

Ζημία βάσει ελέγχου: 38.354,35 €

(ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

2. Φ.Π.Α.:

A) Φορολογική περίοδος 1/1/2016-31/12/2016:

Χρεωστικό υπόλοιπο	3.670,97
Πρόστιμο άρθρου 58 ^A Κ.Φ.Δ.	1.835,49
Σύνολο	5.506,46

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

B) Φορολογική περίοδος 1/1/2017-31/12/2017:

Χρεωστικό υπόλοιπο	11.188,35
Πρόστιμο άρθρου 58 ^A Κ.Φ.Δ.	5.594,18
Σύνολο	16.782,53

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.