



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18-9-2017
Αριθμός Απόφασης: 1942

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, κατά της με αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικονομικού έτους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων είναι κάτοχος ατομικής επιχείρησης με κύρια δραστηριότητα την εξαγωγή εγχώριων νωπών αγροτικών προϊόντων. Ως δευτερεύουσες δραστηριότητες έχει το χονδρικό εμπόριο φρούτων και λαχανικών, την εξαγωγή μεταποιημένων λαχανικών, φρούτων και καρπών, χονδρικό εμπόριο βρώσιμων ελαίων και λιπών, χονδρικό εμπόριο ελαιόλαδου, χονδρικό εμπόριο αναψυκτικών και εμφιαλωμένων νερών, χονδρικό εμπόριο άλλων τροφίμων, χονδρικό εμπόριο ψαριών, νωπών ή απλής κατάψυξης. Η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ..

Με την υπ' αριθμ. εντολή διενέργειας τακτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος στην παραπάνω επιχείρηση στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας και φόρο Εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους,, Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. έγγραφο της

Από το αριθμ. πρωτ. έγγραφο της, καθώς και το αριθμ. πρωτ.έγγραφο της Υπουργείου Οικονομικών, προέκυψε ότι, ο εν λόγω ελεγχόμενος, είχε συναλλαγές κατά τις διαχειριστικές περιόδους από έως με “εξαφανισμένες” (Missing Trader Intra Community) Ρουμάνικες επιχειρήσεις, για τις οποίες δεν έλαβε χώρα στην πραγματικότητα καμία δραστηριότητα στις δηλούμενες εγκαταστάσεις τους, και δεν κατέστη δυνατό να επιβεβαιωθούν οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές με την εν λόγω επιχείρηση από τις Ρουμάνικες Αρχές.

Συγκεκριμένα ως εξαφανισμένη επιχείρηση η οποία δεν θα μπορούσε να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την εν λόγω επιχείρηση σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών είναι η εξής :

Επωνυμία	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση
----------	--------	-----------

.....		
-------	-------	-------

Επιπλέον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη έχει συναλλαχθεί και με άλλες Ρουμάνικες επιχειρήσεις, οι οποίες εμφανίζονται στον πίνακα των εξαφανισμένων και είναι οι κάτωθι:

α/α	Επωνυμία	Α.Φ.Μ.	Διεύθυνση
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι συναλλαγές της ελεγχόμενης επιχείρησης με τις ανωτέρω εταιρίες δεν πληρούν όλες τις προϋποθέσεις, που ορίζονται από τις ΠΟΛ. 1281/1987, ΠΟΛ.1317/1993 και ΠΟΛ.1201/1999.

Για τον καταλογισμό του φόρου που αναλογεί στις ανωτέρω συναλλαγές συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση Φ.Π.Α και εκδόθηκαν οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις.

Επίσης κατά τον έλεγχο φορολογίας του εισοδήματος για το οικ. έτος προέκυψαν οι παρακάτω λογιστικές διαφορές :

6.1 Λογιστικές Διαφορές διαχειριστικής περιόδου

Λογαριασμός 64-98-00-02 "Διάφορα Έξοδα χωρίς ΦΠΑ" €282,50"				
Στον λογαριασμό αυτόν καταχωρούνται τα έξοδα και οι δαπάνες που πραγματοποιεί πράγματι η ελεγχόμενη επιχείρηση για την φιλοξενία και την περιποίηση τρίτων προσώπων, όπως περιποίηση αντιπροσώπων, πελατών κ.λπ. Για την κάλυψη του ποσού της δαπάνης στα βιβλία της ελεγχόμενης υπάρχουν καταχωρημένα τιμολόγια από ταβέρνες για γεύματα. Συγκεκριμένα δεν αναγνωρίζεται το σύνολο του ως άνω λογαριασμού, ποσό 112,50€ το οποίο αναλύεται παρακάτω και αφορά δαπάνες εστίασης, διότι δεν αποδείχθηκε ότι αφορούν την επιχείρηση και όχι τον επιτηδευματία και συνεπώς να συνάγεται ότι τα έξοδα αυτά πραγματοποιήθηκαν στον κύκλο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της. (Σ.τ.Ε. 1082/1992 Διοικ.Πρωτ.Πειρ.30702/1993)				
ΤΔΑ		44,50		
ΤΔΑ		68,00		
ΣΥΝΟΛΟ		112,50		

Με την αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 43,88€, και πρόσθετος φόρος σε

ποσοστό 120% επί του κυρίου φόρου, ύψους 52,66€, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους, ήτοι συνολικό ποσό 96,54 €.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένα ο έλεγχος απορρίπτει τα Τιμολόγια-Δελτία Αποστολής με αριθμ. ΤΔΑ και ΤΔΑ συνολικής αξίας 112,50€, οικονομικού έτους, τα Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής ΤΔΑ συνολικής αξίας 2.414,65€, οικονομικού έτους, τα Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής ΤΔΑ, οικονομικού έτους, αφού η δαπάνη πραγματοποιήθηκε εντός της έδρας της επιχείρησης και κατά τη λειτουργία της και δεν αποτελεί ατομική δαπάνη του ιδίου.

2. Αναφορικά με το τιμολόγιο αξίας 10.000,00€ που αφορά δαπάνη προβολής της επιχείρησης η οποία έγινε με τη φανέλα της ομάδας «.....», δεν απαιτείται καταβολή τέλους δημοτικού φόρου, σε αντίθεση με τον ισχυρισμό του ελέγχου, αφού η διαφήμιση του τύπου αυτού δεν εντάσσεται στις περιπτώσεις που αναφέρονται περιοριστικά στο νόμο 2880/2001

3. Εσφαλμένα ο έλεγχος θεωρεί τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις με τις ρουμανικές εταιρίες ως ανύπαρκτες και τις εταιρίες αυτές ως «εξαφανισμένες». Οι συναλλαγές αυτές με τις φερόμενες ως εξαφανισμένες εταιρίες πραγματοποιήθηκαν κανονικά και προσκομίστηκαν από τον ίδιο βεβαιώσεις από τις Ρουμανικές Αρχές ότι οι εταιρίες αυτές λειτουργούσαν κατά το χρόνο των πωλήσεων που αναφέρονται στα επίμαχα τιμολόγια- δελτία αποστολής.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1986: «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 9 ν. 3296/2004 της παραγράφου 14 του άρθρου αυτού προστέθηκαν νέες περιπτώσεις μ', ν', ξ', ο', π' και ρ' στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης μ' αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο

αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, ημεδαπών ή αλλοδαπών, με τους οποίους συνεργάζονται οι επιχειρήσεις για τη βελτίωση των μεθόδων παραγωγής ή προώθησης των πωλήσεων τους, κλπ. Στα έξοδα διανυκτέρευσης περιλαμβάνονται και οι δαπάνες διατροφής, εφόσον αυτές περιλαμβάνονται στην Α.Π.Υ. του ξενοδοχείου διαμονής.

-Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων της περίπτωσης αυτής είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, αφενός μεν τα έξοδα αυτά να προκύπτουν από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και αφετέρου δε, το ξενοδοχείο να βρίσκεται εντός του Δήμου (Καποδιστριακού) στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή το υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα εν λόγω έξοδα. Ειδικά, για τις επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα που λειτουργούν στους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης, το ξενοδοχείο φιλοξενίας μπορεί να βρίσκεται εντός των ορίων των νομών αυτών. Περαιτέρω, με τις ίδιες διατάξεις προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα δώρα που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι 20 ευρώ για καθένα από αυτά (δωρεοδόχο). **Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης με τα οποία ενδεχομένως επιβαρύνεται μία επιχείρηση και τα οποία δεν αφορούν στα κατονομαζόμενα πιο πάνω έξοδα. Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της.** (σχετ. ΠΟΛ. 1016/7-2-2005)

Επειδή στην ΠΟΛ. 1028/17-02-2006 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «2. Το κόστος της τροφής (ελαφρύ γεύμα, δείπνο) που χορηγείται κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας στους εργαζομένους και κατά ανώτατο όριο τα 6 (έξι) ευρώ ανά εργαζόμενο, ημερησίως, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να αποτελεί για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1057/23.3.07 Α.Υ.Ο., δεν εκπίπτουν «οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.»

Επειδή, περαιτέρω ως γενικά έξοδα διαχείρισεως νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, **οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσίαν εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και, περαιτέρω, η παραγωγικότητα των δαπανών**, καθώς και εάν η καταβολή των αντιστοίχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα. Εξάλλου, στην έννοια των γενικών εξόδων διαχείρισεως εμπίπτουν, κατά την ως άνω διάταξη, όχι μόνο οι δαπάνες που

καταβάλλονται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως αλλά και οι καταβαλλόμενες οικειοθελώς, εφόσον είναι κατά τα ανωτέρω παραγωγικές (ΣτΕ 1602/2011).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του **Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990, 1662/1979)**, δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από την Φορολογική Διοίκηση 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 ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι, όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (**Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία**).

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η δαπάνη των ανωτέρω τιμολογίων πραγματοποιήθηκε στο χώρο εργασίας και όχι σε χώρο επιχειρήσεων εστίασης και αφορούσε γεύματα, στα οποία συμμετείχαν οι εργαζόμενοι της επιχείρησης είναι αβάσιμος και αναπόδεικτος, διότι από τα δικαιολογητικά που τηρήθηκαν δεν προκύπτει ποια φυσικά πρόσωπα παρευρέθηκαν στα γεύματα αυτά αλλά ούτε και ο χώρος διεξαγωγής αυτών. Κατά συνέπεια δε συνάγεται από πουθενά ότι τα έξοδα αυτά πραγματοποιήθηκαν για την εξυπηρέτηση του σκοπού της επιχείρησης. (ΣτΕ 939,943/1992)

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό

Επειδή ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντα σχετικά με το υπ' αριθμ. τιμολόγιο που εκδόθηκε στη χρήση, αφορά διαφημιστική δαπάνη της ίδιας χρήσης και δεν σχετίζεται με την προσβαλλόμενη πράξη, θα εξεταστεί με την αριθμ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή. Ομοίως ο τρίτος ισχυρισμός θα εξεταστεί με τις αριθμ. και ενδικοφανείς προσφυγές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την απόφαση αυτή

Με την αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος) : 96,54€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.