



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 18/4/2017

Αριθμός απόφασης: 987

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «. . .», με ΑΦΜ, που εδρεύει στο χιλ -, Τ.Κ., κατά της με αρ./.....-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από/2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/.....-2016 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος συνολικής αξίας **3.531,20€**.

Δυνάμει της με αρ./.....-2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης, στο οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος από 1/1/2009 έως και 31/12/2009). Σύμφωνα με το πόρισμα της από/2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος αξιολογώντας τις πράξεις και παραλείψεις της ελεγχόμενης επιχείρησης που διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο και λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν διαπιστώθηκαν παραβάσεις που να εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), καθώς και ότι δεν καθίσταται αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων για την ελεγχόμενη χρήση 01/01/2009-31/12/2009, αποφάνθηκε ότι τα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2009 κρίνονται ως επαρκή και ακριβή αποδεχόμενος τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τα βιβλία μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών αξίας 6.420,34 € του διενεργηθέντος ελέγχου.

Από τις ως άνω λογιστικές διαφορές η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Συνολικό ποσό δαπάνης	Λογιστική διαφορά
1	61.00.04.0019 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ	1.500,00	1.500,00
2	61.00.99.0000 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠ. ΕΛΕΥΘ. ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ	245,00	245,00
3	62.03.00.0019 ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ – ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ	1.224,76	151,22
4	62.03.01.0000 ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ – ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ	2.174,42	127,12
5	62.03.02.0019 ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΑ	256,54	46,25
6	62.05.01.0000 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΦΟΡΤΗΓΩΝ Ι.Χ.	3.022,98	962,51
7	62.05.01.0001 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ Ι.Χ.	583,14	347,52
8	62.05.07.0000 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΛΟΙΠΩΝ ΖΗΜΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.	1.227,10	369,81
9	62.05.07.0001 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΤΥΧΗΜΑΤΟΣ	650,00	197,67

10	62.98.00.0009 ΦΩΤΙΣΜΟΣ 9%	4.108,81	742,58
11	62.98.02.0009 ΥΔΡΕΥΣΗ	11,00	9,16
12	62.98.02.0019 ΥΔΡΕΥΣΗ	24,20	20,17
13	63.04.00.0000 ΤΕΛΗ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΦΩΤΙΣΜΟΥ	1.607,18	239,67
14	63.98.09.0000 Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	507,39	214,00
15	64.02.06.0000 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ ΚΑΙ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	526,49	505,34
16	64.05.00.0000 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ ΚΑΙ ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ	110,00	110,00
17	64.05.01.0000 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ	468,74	234,37
18	64.05.01.0019 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ	915,00	330,90
	ΣΥΝΟΛΟ	19.162,75	6.353,29

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.00.04.0019 “ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ” 1.500,00 €.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 1.500,00 €, το οποίο αφορά αμοιβές ελεγκτών για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης 2008.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι ορθή η μη αναγνώριση της ως άνω δαπάνης, διότι σύμφωνα με τον Ν. 2190/1920 περί ανωνύμων εταιρειών, ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων, για κάθε χρήση ολοκληρώνεται μέχρι τις 30/06 της επόμενης χρονιάς, επομένως, δεν είναι δυνατό να εκδοθεί τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για την ελεγχόμενη χρήση, αφενός μεν διότι δεν μπορεί να προβλεφθεί το συνολικό κόστος της ανατεθείσας εργασίας, αφετέρου δε δεν είναι δυνατό να εκδοθεί απόδειξη παροχής υπηρεσιών πριν τις 31/12 εκάστης χρήσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 (παρ. 3) και 12 (παρ. 14 και 15) του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), όπως ισχύουν, οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) και τα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) όλων των επιτηδευματιών, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες (άρθρο 48 παρ. 1 του Ν. 2238/94), εκδίδονται με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας. Όταν η παροχή υπηρεσιών διαρκεί εκδίδεται Α.Π.Υ. ή Τ.Π.Υ. κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό της υπηρεσίας που παρασχέθηκε. Σε καμία περίπτωση η Α.Π.Υ. ή το Τ.Π.Υ. δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία (στο σύνολο ή μέρος αυτής). Επίσης με την εγκύκλιο 1040978/ΠΟΛ. 1110/1993 διευκρινίστηκε ότι η υποχρέωση έκδοσης Τ.Π.Υ. ή Α.Π.Υ. δεν συναρτάται με την είσπραξη των αμοιβών, αλλά αρκεί και μόνο το γεγονός ότι δημιουργήθηκε δικαίωμα είσπραξης από την παροχή συγκεκριμένων υπηρεσιών (Αρ.Πρωτ.: 11031489/195/0015/23.4.2008).

Επειδή εν προκειμένω, η παρασχεθείσα υπηρεσία συντελέστηκε εντός της ελεγχόμενης χρήσης 2009, καθότι ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης 2008 δεν θα μπορούσε να γίνει πριν το κλείσιμο των βιβλίων της χρήσης αυτής. Επομένως ορθώς και σύννομα καταχωρήθηκε ως δαπάνη η αμοιβή των ελεγκτών στη χρήση 2009 και η κρινόμενη προσφυγή θα πρέπει να γίνει αποδεκτή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.00.99.0000 “ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠ. ΕΛΕΥΘ. ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ” 245,00 €.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 245,00 €, το οποίο αφορά σε αμοιβή του Δικαστικού Επιμελητή για επίδοση έγγραφης παραγγελίας κατά την 5/11/2008, διότι το έξοδο αφορά προηγούμενη χρήση.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν μπορούσαν εκ των πραγμάτων να γνωρίζουν το συνολικό ποσό, το οποίο όφειλαν να καταβάλουν στις 05-11-2008 στον δικαστικό επιμελητή, διότι η με αρ. 413 απόδειξη παροχής υπηρεσιών εκδόθηκε στις 25/8/2009.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσίας διαρκείας, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ), χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, ήτοι μετά την ολοκλήρωση της παροχής.

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή επόμενων χρήσεων. Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, για αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις έστω και αν καλύπτονται από παραστατικά της τρέχουσας χρήσης, καθώς οι δαπάνες αναγνωρίζονται κατά κανόνα στη χρήση που καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι (π.21503/139/1958 εγκύκλιος του ν.δ. 3843/1958, άρθρ. 43 παρ. 1 περ. δ Ν.2190/20, ΠΟΛ1191/2014).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η παροχή υπηρεσιών του δικαστικού επιμελητή,, αφορούσε σε επίδοση έγγραφης παραγγελίας στη χρήση 2008, εντός της οποίας θα έπρεπε να είχε εκδοθεί το αντίστοιχο παραστατικό, ορθώς απορρίφθηκε από τη φορολογική αρχή ως έξοδο προηγούμενων χρήσεων και οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν απορριπτέοι.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές των λογαριασμών :

62.03.00.0019 ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ – ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ 151,22 €

62.03.01.0000 ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ – ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ 127,12 €

62.03.02.0019 ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΑ 46,25 €

62.05.01.0000 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΦΟΡΤΗΓΩΝ Ι.Χ. 962,51 €

62.05.07.0000 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΛΟΙΠΩΝ ΖΗΜΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ 369,81 €

62.05.07.0001 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΤΥΧΗΜΑΤΟΣ 197,67

62.98.00.0009 ΦΩΤΙΣΜΟΣ 9% 742,58 €

62.98.02.0009 ΥΔΡΕΥΣΗ 9,16 €

62.98.02.0019 ΥΔΡΕΥΣΗ 20,17 €

63.04.00.0000 ΤΕΛΗ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΦΩΤΙΣΜΟΥ 239,67 €

63.98.09.0000 Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 214,00 €

64.05.00.0000 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΣΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ ΚΑΙ ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ 110,00 €

64.05.01.0000 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ 234,37 €

64.05.01.0019 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ 330,90 €

Επειδή από τους λογαριασμούς αυτούς δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα ανωτέρω ποσά, τα οποία αφορούν δαπάνες προηγούμενης χρήσης, διότι σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, οι δαπάνες πρέπει να βαρύνουν αποκλειστικά τη χρήση, της οποίας τα κέρδη φορολογούνται.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν μπορούσαν εκ των πραγμάτων να γνωρίζουν το συνολικό ποσό το οποίο όφειλαν να καταβάλουν για κάθε δαπάνη ξεχωριστά, καθώς το σύνολο των λογαριασμών τους οποίους εξέδωσαν οι εταιρίες τηλεφωνίας, ύδρευσης, κ.λ.π. αναγράφουν χρόνο καταβολής τους το έτος 2009.

Επειδή, μέρος των δαπανών αυτών ανάγεται στη χρήση 2008, η εταιρία έπρεπε να επιμερίσει τα ποσά των δαπανών ώστε να εκπέσουν στην χρήση στην οποία αφορούν, γεγονός που εν προκειμένω έπραξε ο έλεγχος της φορολογικής αρχής και ορθώς όρισε τα ποσά δαπανών που αφορούν στην χρήση 2008 ως λογιστική διαφορά.

Όσον αφορά στις δαπάνες ασφαλιστρών, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει αβάσιμος, διότι οι ασφαλιστικές εταιρίες εκδίδουν φορολογικά παραστατικά και τα ποσά καταβάλλονται με την έναρξη ισχύος του ασφαλιστηρίου συμβολαίου και δεν τίθεται θέμα πρόβλεψης των εξόδων αυτών.

**Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.05.01.0001 “ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ Ι.Χ ”
347,52 €**

Επειδή, από το σύνολο της δαπάνης, η οποία αφορά σε ασφάλιστρα επιβατικών Ι.Χ. αυτοκινήτων, ήτοι ποσού 583,14 €, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 347,52 για το λόγο ότι το μεν ποσό των 190,43€ αφορά σε δαπάνες προηγούμενης χρήσης, το δε ποσό των 157,09 € αφορά σε ποσοστό 40% της δαπάνης το οποίο δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου 31 παρ. 1 περ. β΄ του ν. 2238/94, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η δαπάνη αξίας 392,71 € για ασφάλιστρα επιβατικών ΙΧ αφορά στα με αρ. Κυκλ. και αυτοκίνητα της επιχείρησης με κυλινδρισμό 1368 κ.ε. και 796 κ.ε. αντίστοιχα και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα το 60% της δαπάνης αυτής, ήτοι ποσό 235,63 €. Περαιτέρω, η λογιστική διαφορά των 190,43 € προέκυψε, διότι πρόκειται για δαπάνη προηγούμενης χρήσης και σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης.

**Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.02.06.0000 “ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ ΚΑΙ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ”
505,34 €**

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 505,34 €, το οποίο αφορά δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας πελατών, ως μη παραγωγικές.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στα πλαίσια της συνεργασίας με διευθυντικά στελέχη και αντιπροσώπους ημεδαπών και αλλοδαπών εταιριών και κατά την επίσκεψη των προσώπων αυτών, κάποιες φορές από δικαιολογημένους λόγους αβρότητας και φιλοξενίας παραθέτουν καφέ, γεύμα, δείπνο εργασίας κλπ.

Επειδή, η έκπτωση για έξοδα φιλοξενίας και δεξιώσεων μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣΤΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και

του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα,... μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση».

Επίσης 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 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 από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι από τα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό πελατών εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο που ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης και όχι οι δαπάνες γευμάτων, καφέ κ.λ.π.. Επομένως, η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.», με ΑΦΜ ως εξής :

α) την **αποδοχή** της υπ' αριθμ.-/.....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά στην λογιστική διαφορά του λογ. 61.00.04.0019 "ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ" ποσού 1.500,00 €,

β) την **απόρριψη** της υπ' αριθμ.-/.....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά στις υπόλοιπες λογιστικές διαφορές.

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

Φόρος Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2010 (χρήση 2009)

Φορολογητέα κέρδη

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.
Φορολογητέα κέρδη χρήσεως	6.078,44	6.078,44	6.078,44
Λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης	3.809,88	3.809,88	3.809,88
Λογιστικές διαφορές ελέγχου		6.420,34	4.920,34
Σύνολο φορολογητέων κερδών	9.888,32	16.308,66	14.808,66

Φόρος

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ – ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		9.888,32	16.308,66	14.808,66	4.920,34
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	1.319,47		89,39	1.230,08
	Χρεωστικό ποσό		285,62		
Προκαταβολή φόρου		1.977,66	1.977,66	1.977,66	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			1.926,11	1.476,10	1.476,10
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		658,19	4.189,39	3.364,37	<u>2.706,18</u>

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.