



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 27/10/2016

Αριθμός απόφασης:1308

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

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. 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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου

της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

1. 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 με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου 31851 ενδικοφανή προσφυγή** της επιχείρησης....., κατά της με αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4. Την με αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010) της οποίας ζητείται η ακύρωση, και της οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησηςη 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 αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της επιχείρησηςπροϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2011(διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2000) διαφορά κυρίου φόρου 24.993,45€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 29.992,14€, ήτοι συνολικό ποσό 54.985,59€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/94, σε συνδυασμό με τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005, και ΠΟΛ. 1081/05, δυνάμει της αριθμ. 1607/29.10.2014 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου, της Δ.Ο.Υ....., μετά το υπ.αριθμ..... έγγραφο της Δ.Ο.Υ.

Συγκεκριμένα από τον διενεργηθέντα έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκαν **λογιστικές διαφορές**, πέραν των δηλωθέντων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, **ποσού 146.765,66€, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010**, ως ακολούθως :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011		
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2010-31/12/2010		
(ΒΙΒΛΙΑ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ)		
Παροχές τρίτων		2.467,42
• Λογ/μος τηλεφωνικά ΦΠΑ 19% 2.467,42€		
Διάφορα έξοδα		
• Λογ/μός εξ.κίνησης μετ.μέσων	1.108,28€	91.584,35
• Λογ/μός έξοδα ταξιδίων εσωτερικού.	11.061,08€	
• Λογ/μός διάφορα έξοδα προβ. & διαφημ.	34.939,50€	

• Λογ/μός έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας 5.123,43€ • Λογ/μός διάφορα έξοδα 19% (αγ.οινοπν.ειδών) 1.454,40€ • Λογ/μός διάφορα έξοδα 19% (Δικηγ.....) 1.500,00€ • Λογ/μός διάφορα έξοδα 19% (Μη παραγωγικές δαπάνες) 3.832,84€ • Λογ/μός διάφορα έξοδα 19% (αποσβ. προσθ.& βελτ) 14.290,22€ • Λογ/μός διάφορα έξοδα 19% (διαφορά αποσβ.) 12.551,95€ • Λογ/μός διάφορα έξοδα 19% (έξοδα ταξιδ.εξωτερικού) 5.722,65€	
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων • Λογ/μός προσθ.& βελτ.ακιν.τρίτων 25.847,18€ • Λογ/μός λοιπά μηχανήματα 9.710,61€ • Λογ/μός μεταφ.μέσα 10.832,12€ • Λογ/μός έπιπλα 107,96€ • Η/Υ 1.260,51€ • Λοιπός εξοπλισμός 4.955,51€	52.713,89
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	<u>146.765,66</u>

Μετά δε το με αρ.πρωτ..... υπόμνημα που υπέβαλε η προσφεύγουσα μετά την κοινοποίηση του αρ..... Σημειώματος διαπιστώσεων και την αποδοχή από τον έλεγχο ορισμένων εκ των ανωτέρω δαπανών, το ύψος των λογιστικών διαφορών διαμορφώνεται στο ποσό των 123.967,27€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά **την ακύρωση** της παραπάνω πράξης **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

Έγινε λανθασμένη εκτίμηση των πραγματικών γεγονότων και μη ορθή εφαρμογή του νόμου που αφορούν τις παρακάτω προσδιορισθείσες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές:

1) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό « ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες ταξιδίων εσωτερικού ποσού 11.061,08€ :

- Τα παραστατικά τα οποία απέρριψε ο έλεγχος που αφορούν έξοδα ταξιδιών στελεχών της επιχ/σης στο εσωτερικό περιγράφουν επαρκώς και με σαφήνεια τις παρεχόμενες υπηρεσίες σε συνδυασμό με το αντικείμενο των αντισυμβαλλόμενων.
- Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης της μη έκπτωσης των παραπάνω δαπανών.

2) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό « ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες διαφήμισης ποσού 34.939,50€ :

- Κανένα είδος ή καμία υπηρεσία που αναγράφεται στα παραστατικά των δαπανών δεν επιβαρύνονται με τέλος διαφήμισης και για ως εκ τούτου δεν καταβλήθηκε.

3) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό « ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες εστίασης τρίτων προσώπων ποσού 5.123,43€

- Από καμία φορολογική διάταξη δεν προκύπτει ότι πρέπει να αναγράφονται τα ονόματα των συνεργατών οι οποίοι ήταν συνδαιτυμόνες στα γεύματα αλλά κι αν ακόμη συνέβαινε τα ονόματα θα μπορούσε να είναι πλασματικά γεγονός που δεν θα μπορούσε να διασταυρωθεί από τον έλεγχο.
- Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης περί μη παραγωγικότητας των εν λόγω δαπανών.

4) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες για αγορά οινόπνευματων ποτών ποσού 1.454,40€ .

- Η αγορά των ποτών έγινε στο πνεύμα της υποδοχής και της φιλοξενίας των συνεργατών της επιχείρησης.

5) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό « ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες για τις οποίες προκύπτει η παραγωγικότητα των δαπανών αυτών ποσού 3.832,84€

- Ο έλεγχος δεν αιτιολόγησε γιατί δεν προκύπτει η παραγωγικότητα των δαπανών αυτών.

6) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό « ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες για προσθήκες και βελτιώσεις που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα ποσού 14.290,22€ (ενώ αναγράφηκε στην ενδικοφανή προσφυγή ότι δεν αναγνωρίζεται ποσό 15.588,76€).

- Ο έλεγχος λανθασμένα θεώρησε ότι το ποσό των δαπανών αυτών καταλογίζεται ως αγορά παγίων ενώ αφορά επισκευές και συντηρήσεις.

7) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ » και αφορούν αποσβέσεις ποσού 52.713,89€ .

- Το συμπέρασμα του ελέγχου είναι αυθαίρετο και αναίτιολόγητο χωρίς να αναλύονται οι διαφορές ανά πάγιο.

8) Ως προς τις δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό « ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ» και αφορούν δαπάνες ταξιδίων εξωτερικού ποσού 5.722,65€ .

- Ο έλεγχος ενώ δέχεται ότι οι αγορές των εμπορευμάτων της επιχείρησης προέρχονται από το εξωτερικό εν τούτοις θεωρεί ότι δεν υπάρχει επαρκής αιτιολογία για την πραγματοποίηση

των ταξιδίων στο εξωτερικό.

- Τα ταξίδια αυτά πραγματοποιήθηκαν για τις ανάγκες αγοράς των εμπορευμάτων της επιχείρησης του προσφεύγοντα γεγονός που αποδεικνύεται ότι είναι και ο τόπος εγκατάστασης των βασικών προμηθευτών της επιχείρησης.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες ταξιδίων εσωτερικού ποσού 11.061,08€ και εξωτερικού ποσού 5.722,65€.

Επειδή, τα έξοδα ταξιδίων(στο εσωτερικό) εκπροσώπων και στελεχών της επιχείρησης που σχετίζονται με τους σκοπούς της και γίνονται προς συμφέρον αυτής χαρακτηρίζονται ως γενικά έξοδα και εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ. α' του Ν.2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 περ.σ' του Ν.2238/1994: Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.....σ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδίων που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι **ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.**

Επειδή, τα έξοδα ταξιδίων στο εξωτερικό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, εφόσον δεν αποδεικνύεται ότι αυτά έγιναν για τους σκοπούς της επιχειρήσεως (ΣΤΕ 2097/1957).

Επειδή, μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθμ. 69/17.02.2016 σημειώματος διαπιστώσεων η προσφεύγουσα επιχείρηση κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων το υπ' αριθμ. 12483/09.03.16 υπόμνημα απαντήσεων στο οποίο αποδεικνύει ότι ορισμένες από τις εν λόγω δαπάνες ποσού **3.928,39€** (για τις οποίες αναφέρει τα αντίστοιχα φορολ. Παραστατικά), αφορούν δαπάνες διαμονής και μεταφοράς του προσωπικού της επιχείρησης σε διάφορες πόλεις της χώρας ώστε να υποστηρίξουν το πελατολόγιο της προσφεύγουσας στην ελληνική επικράτεια, καθώς επίσης αφορούν και διαμονή – μεταφορά προμηθευτών εξωτερικού από και προς τη χώρα, **τις οποίες ο έλεγχος αποδέχθηκε.**

Επειδή, οι υπόλοιπες δαπάνες ορθώς δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο διότι αφορούσαν αποδείξεις πώλησης εισιτηρίων για τις οποίες δεν προσκομίσθηκαν τα εισιτήρια, είτε δαπάνες διανυκτέρευσης ξένων προμηθευτών σε ξενοδοχεία, τα οποία όμως δεν βρίσκονται στη χωρική αρμοδιότητα του νομού που είναι εγκατεστημένη η έδρα της επιχείρησης, όπως ρητά ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ. μ' του Ν.2238/1994.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες διαφήμισης ποσού 34.939,50€.

Επειδή, ως διαφήμιση θεωρείται η μορφή επικοινωνίας, η οποία έχει ως στόχο την ενίσχυση των εμπορικών συναλλαγών και γενικότερα τον επηρεασμό της κοινής γνώμης προς μια συγκεκριμένη κατεύθυνση

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 : Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.....ιδ)Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, **δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.**

Επειδή, μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθμ. 69/17.02.2016 σημειώματος διαπιστώσεων η προσφεύγουσα επιχείρηση κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων το υπ' αριθμ. 12483/09.03.16 υπόμνημα απαντήσεων στο οποίο αποδεικνύει ότι από τις εν λόγω δαπάνες ποσό **15.865,00€**, αφορά ένδυση προσωπικού και ποσό **3.005,00€** αφορά έντυπα, τα οποία χρησιμοποιούνται εντός του συνεργείου ως βιβλιάρια συντήρησης των συστημάτων υγραεριοκίνησης. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι τα παραπάνω παραστατικά δεν συνιστούν διαφήμιση, καθότι δεν αποσκοπούν, κατά κύριο λόγο, στην ενίσχυση των εμπορικών συναλλαγών και στον ευρύτερο επηρεασμό της κοινής γνώμης, αλλά αποτελούν αναγκαία λειτουργική δαπάνη η οποία εκπίπτει χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους, **τις αποδέχθηκε.**

Επειδή, οι υπόλοιπες δαπάνες που καταχωρήθηκαν στο τηρούμενο βιβλίο ως έξοδα διαφήμισης δεν καταβλήθηκε το τέλος διαφήμισης υπέρ δήμων και κοινοτήτων σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.ι περ.ιδ' του Ν.2238/94 και ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τον έλεγχο.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες εστίασης τρίτων προσώπων ποσού 5.123,43€, τις δαπάνες για αγορά οينوπνευματωδών ποτών ποσού 1.454,40€ και τις δαπάνες ποσού 3.832,84€ που δεν προκύπτει η παραγωγικότητά τους.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με την §20 του άρθρου 31 Ν. 2238/94 «Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 περ.α' του Ν.2238/94 : Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος. α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου.

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 επιτρεπομένου 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, για την αναγνώριση των εξόδων υποδοχής και φιλοξενίας ως φορολογικά εκπεστέων απαιτείται τα έξοδα αυτά να στηρίζονται σε νομότυπα δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που φιλοξενήθηκαν, ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση και συνεπώς να συνάγεται ότι τα έξοδα αυτά πραγματοποιήθηκαν στον κύκλο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της επιχείρησης (ΣΤΕ 1082/1992.Δοικ.Πρωτ.Πειρ. 30702/1993)

Επειδή, από την νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι 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 μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας (ΣΤΕ 939, 943, 1082/1992).

Επειδή, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ. 69/17.02.2016 σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 του Ν. 4174/13 και η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τις εν λόγω δαπάνες.

Επειδή, δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά από τα οποία να είναι δυνατός ο έλεγχος συσχέτισης των εν λόγω δαπανών με την παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 περ.α' του Ν.2238/94 (ΣΤΕ 4777/96) και κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες ως λογιστικές διαφορές.

Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων ποσού 14.290,22€

Επειδή επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκαταστάσεως και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητάς του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών.

Επειδή βελτίωση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ' αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και που έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του.

Επειδή η έκπτωση των δαπανών επεκτάσεων-βελτιώσεων ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων γίνεται μέσω της διενέργειας των αποσβέσεων ή των έκτακτων αποτελεσμάτων

Επειδή, οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση, αρχής γενομένης της απόσβεσης από το χρόνο έναρξης της χρησιμοποίησης των πραγματοποιηθεισών προσθηκών και βελτιώσεων.

Επειδή, οι εν λόγω δαπάνες αφορούν προσθήκη – βελτίωση σε μισθωμένα ακίνητα (περίφραξη ακινήτων) και ο έλεγχος ορθώς αναγνώρισε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 14.290,00€ (15.588,76-1.298,54) , μετά την αφαίρεση του ποσού των αποσβέσεων που αφορά την εν λόγω προσθήκη – βελτίωση στην χρήση 2010 ($15.588,76 \times 8,33\% = 1.298,56$ λόγω 12ετούς διάρκειας του ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης ακινήτου δη $100/12 = 8,33\%$)

Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες αποσβέσεις παγίων ποσού 52.713,89€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του Ν.2238/94 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ.4 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.), προκύπτει ότι για να αναγνωριστεί απόσβεση των παγίων περιουσιακών στοιχείων ως δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα **πρέπει οι αποσβέσεις να έχουν υπολογιστεί βάσει**

των νομίμων συντελεστών απόσβεσης σύμφωνα που προβλέπει το Π.Δ. 299/2003

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1029/17.02.2006 αν σε μια χρήση δεν διενεργηθούν αποσβέσεις ή διενεργηθούν με συντελεστές μικρότερους των προβλεπόμενων από το Π.Δ. 299/2003, **η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να διενεργήσει τις αποσβέσεις αυτές στο μέλλον.**

Επειδή, η προσφεύγουσα διενήργησε αποσβέσεις για πάγια που είχαν αγοραστεί στις προηγούμενες χρήσεις των λογαριασμών α) προσθηκών & βελτιώσεων σε ακίνητα τρίτων ,β) λοιπά μηχανήματα, γ) μεταφορικά μέσα , έπιπλα, γ) Η/Υ και γ) λοιπός εξοπλισμός **στην διαχειριστική χρήση 01/01/2010-31/12/2010** και ο έλεγχος ορθώς αναμόρφωσε τις αποσβέσεις αναγνωρίζοντας μόνο αυτές που αφορούν την διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 σύμφωνα με το Π.Δ. 299/2003 .

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας περιλαμβανομένης εκποίησης των πραγματικών γεγονότων και μη ορθής εφαρμογής του νόμου αναφορικά με τις αναγνωριζόμενες από τον έλεγχο δαπάνες της προς έκπτωση από τα ακαθάριστά της έσοδα κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση μερικού ελέγχου ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ της Δ.Ο.Υ.επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού Φ.Ε., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσαςκαι ως προς την υπ'αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2010-31/12/2010)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		176.575,32	301.542,59	124.967,27
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	31.498,58	56.492,03	24.993,45
Προκαταβολή φόρου		19.378,91	19.378,91	
Τέλη χαρτοσήμου κερδών		16,50	16,50	
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		3,30	3,30	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			29.992,14	29.992,14
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου κερδών				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ποιά πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Ποσά προς επιστροφή βάσει δήλωσης				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	50.897,29	105.882,88	54.985,59
	για επιστροφή			

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α8**
α.α.

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**
α.α.

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).